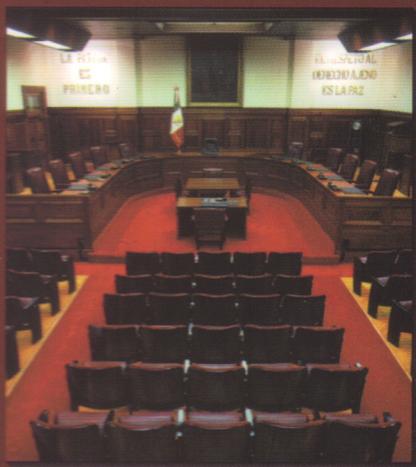


Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación



Buzón tributario,
contabilidad y
revisiones electrónicas



**Sistema Bibliotecario de la Suprema Corte de Justicia de la Nación
Catalogación**

PO

G200.113

M494b

México. Suprema Corte de Justicia de la Nación

Buzón tributario, contabilidad y revisiones electrónicas [la investigación y redacción de esta obra estuvieron a cargo de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México ; investigador Miguel Alejandro López Olvera ; presentación Ministro Luis María Aguilar Morales]. -- Primera edición. -- Ciudad de México, México : Suprema Corte de Justicia de la Nación : Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2018.

265 páginas ; 22 cm. -- (Decisiones relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ; 99)

ISBN 978-607-630-373-3

1. México. Suprema Corte de Justicia de la Nación – Decisiones judiciales – Análisis 2. Contabilidad – Medios electrónicos – Legislación – México 3. Derecho Fiscal – Notificaciones – Estudios 4. Acto administrativo – Medios de comunicación procedimental 5. Servicio de Administración Tributaria – Tecnologías de la información y comunicación 6. Protección de los Derechos Humanos – Contribuyentes I. López Olvera, Miguel Alejandro, investigador II. Aguilar Morales, Luis María, 1949- , escritor de prólogo III. México. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis IV. Universidad Nacional Autónoma de México. Instituto de Investigaciones Jurídicas V. título VI. serie LC KGF4575

Primera edición: mayo de 2018

D.R. © Suprema Corte de Justicia de la Nación
Avenida José María Pino Suárez núm. 2
Colonia Centro, Delegación Cuauhtémoc
C.P. 06060, Ciudad de México, México.

D.R. © Universidad Nacional Autónoma de México
Instituto de Investigaciones Jurídicas
Circuito Maestro Mario de la Cueva s/n
Ciudad de la Investigación en Humanidades
Ciudad Universitaria, C.P. 04510, Ciudad de México, México.

Prohibida su reproducción parcial o total por cualquier medio, sin autorización escrita de los titulares de los derechos.

El contenido de los documentos que conforman esta obra es responsabilidad exclusiva de los autores y no representa en forma alguna la opinión institucional de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Impreso en México
Printed in Mexico

La investigación, la redacción, la edición y el diseño de esta obra estuvieron a cargo de la Coordinación de Compilación y Sistematización de Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS
DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

**BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD
Y REVISIONES ELECTRÓNICAS**

SERIE
DECISIONES RELEVANTES
DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

MÉXICO 2018

SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

Ministro Luis María Aguilar Morales
Presidente

Primera Sala

Ministra Norma Lucía Piña Hernández
Presidenta

Ministro José Ramón Cossío Díaz
Ministro Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena
Ministro Jorge Mario Pardo Rebolledo
Ministro Arturo Zaldívar Lelo de Larrea

Segunda Sala

Ministro Eduardo Medina Mora Icaza
Presidente

Ministro José Fernando Franco González Salas
Ministro Javier Laynez Potisek
Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos
Ministro Alberto Pérez Dayán

Comité Editorial

Lic. María Bertha Fernández García de Acevedo
Secretaría General de la Presidencia

Mtra. Cielito Bolívar Galindo
*Coordinadora de Compilación
y Sistematización de Tesis*

Mtra. Martha Beatriz Pinedo Corrales
*Titular del Centro de Documentación y Análisis,
Archivos y Compilación de Leyes*

Lic. Carlos Avilés Allende
Director General de Comunicación y Vinculación Social

Dr. Héctor Arturo Hermoso Larragoiti
Director General de Casas de la Cultura Jurídica

**INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

Pedro Salazar Ugarte
Director

Francisco Alberto Ibarra Palafox
Secretario Académico

Raúl Márquez Romero
Secretario Técnico

Wendy Vanesa Rocha Cacho
Jefa del Departamento de Publicaciones

Miguel Alejandro López Olvera
Investigador

ÍNDICE

PRESENTACIÓN	9
INTRODUCCIÓN	11
I. NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL.....	15
1. DEFINICIÓN DE NOTIFICACIÓN	16
a) Notificación fiscal	18
2. MEDIOS PARA NOTIFICAR ACTOS ADMINISTRATIVOS	21
a) Medios para notificar, de acuerdo con el acto de que se trata:	24
i. Citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y actos administrativos que pueden recurrirse.....	24
ii. Actos distintos a los anteriores	29
iii. Actos que deban surtir efectos en el extranjero .	30
b) Medios para llevar a cabo una notificación, según se localice o no al contribuyente	30
i. Por estrados	30
ii. Por edictos	31

3. PARTICULARIDADES DEL BUZÓN TRIBUTARIO COMO UN MEDIO PARA NOTIFICAR ACTOS ADMINISTRATIVOS	32
a) El uso de las tecnologías de la información y comunicación en el Servicio de Administración Tributaria (SAT).....	32
b) Motivaciones para instaurar el buzón tributario	36
c) Definición y servicios que ofrece el buzón tributario.....	38
4. FUENTES CONSULTADAS	40
II. AMPARO EN REVISIÓN 1287/2015	43
1. ANTECEDENTES	43
a) Demanda de amparo.....	43
b) Recurso de revisión	44
2. TRÁMITE DEL AMPARO EN REVISIÓN EN LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN	45
a) Competencia, procedencia y oportunidad	45
b) Análisis de los agravios respecto al sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito	46
i. Análisis del agravio consistente en el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito respecto de los artículos 17-K, 28, fracciones I y II, 42, fracción IX y 53-B del CFF	46
ii. Análisis del agravio consistente en el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito respecto de la cesación de efectos de las reglas impugnadas de la Primera, Segunda, Tercera, Quinta y Séptima Resoluciones de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014...	56
c) Estudio sobre la constitucionalidad de diversos artículos.....	58
i. Buzón Tributario	59
ii. Contabilidad Electrónica.....	69
iii. Revisión electrónica	99
d) Efectos de la resolución.....	115

III. TESIS QUE INTEGRARON JURISPRUDENCIA CON LA RESOLUCIÓN DEL AMPARO EN REVISIÓN 1287/2015.....	119
IV. CONCLUSIONES	197
V. COMENTARIO DEL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO. EL BUZÓN TRIBUTARIO, LA CONTABILIDAD Y LA REVISIÓN ELECTRÓNICAS, EN MATERIA FISCAL ...	203
1. INTRODUCCIÓN	203
2. LOS HECHOS DEL CASO.....	204
3. LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN (TIC'S)	207
a) Aspectos generales	207
b) El gobierno electrónico	211
c) La interoperatibilidad	214
d) Los procedimientos administrativos en línea	217
e) El buzón tributario	220
4. LOS DERECHOS HUMANOS	225
a) El derecho al debido proceso administrativo	226
b) El derecho a la seguridad jurídica	228
c) El derecho de igualdad	230
d) El derecho a la memoria histórica	230
e) El derecho a la verdad	234
5. PÁGINAS WEB, ARCHIVOS Y EXPEDIENTES	236
a) Páginas web del Gobierno Federal	236
b) Los archivos	240
c) Los expedientes	247
6. EL BUZÓN TRIBUTARIO	251
a) Sistema de comunicación	251
b) Mecanismo para realizar notificaciones	255
c) Mecanismo para llevar los asientos y registros de la contabilidad para efectos fiscales	257
d) Mecanismo para ejercer facultades de comprobación.....	259

PRESENTACIÓN

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, como máxima instancia jurisdiccional y último intérprete de la Constitución de la República, ha desempeñado un papel de suma importancia, al resolver los asuntos sometidos a su consideración, con las consecuentes repercusiones jurídicas, sociales, económicas y políticas. Si bien, las resoluciones –en principio– sólo tienen efectos sobre las partes que intervienen en los asuntos de su conocimiento, trascienden en el interés de la sociedad por su relevancia jurídica y por los criterios que en ellas se sustentan.

Sin embargo, estas resoluciones no siempre son conocidas, ni sus criterios comprendidos. Esto se debe en parte al discurso altamente técnico en que las ejecutorias son formuladas y a que su difusión se realiza a través de obras sumamente especializadas. Por ello, este Alto Tribunal ha decidido que los criterios más relevantes sean difundidos a través de publicaciones redactadas de forma simple y llana.

Es así como se da continuidad a la serie *Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*, integrada por diversos folletos sobre temas varios, abordados en las ejecutorias pronunciadas por este Máximo Tribunal, de interés para el público en general.

En el marco del Convenio de Colaboración General que tiene celebrado la Suprema Corte con la Universidad Nacional Autónoma de México para la organización y desarrollo de actividades conjuntas de investigación, acciones científicas y culturales de interés para las partes y del Convenio Específico de Colaboración para el Intercambio de Publicaciones suscrito por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Instituto de Investigaciones Jurídicas, este último participa en la elaboración de estos folletos con los comentarios de sus investigadores.

Con esta serie de publicaciones, se espera que el público no especializado conozca el trabajo de este Máximo Tribunal.

Ministro Luis María Aguilar Morales
*Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación
y del Consejo de la Judicatura Federal*

INTRODUCCIÓN

Conforme a la fracción IV del artículo 31 constitucional, el gobernado tiene la obligación de contribuir al gasto público, con base en los principios tributarios de proporcionalidad, equidad y legalidad. De esta manera, el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, ya sean personas físicas o morales, así como el ejercicio de las funciones de recaudación y fiscalización que tienen las autoridades administrativas, conlleva a establecer mecanismos que hagan más ágiles y eficientes dichas actividades, que permitan, entre otras cosas, reducir tiempos y gastos.

Con esta finalidad, el 8 de septiembre de 2013, el Ejecutivo Federal presentó una iniciativa de reformas a diversas disposiciones en la materia con el propósito de implementar la contabilidad y revisión electrónicas, a través del denominado "buzón tributario", asignado a cada contribuyente, el cual consiste en

un medio de comunicación electrónico entre éste y la autoridad recaudadora, por el cual ésta realizará la notificación de actos y resoluciones, y aquél podrá presentar promociones, solicitudes, avisos o cumplir con los requerimientos por medio de documentos electrónicos o digitalizados, así como consultar su situación y cumplir con sus obligaciones fiscales.

Así, mediante Decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de diciembre de 2013, se implementaron dichos mecanismos electrónicos tributarios, lo que motivó a que diversas empresas solicitarán el amparo y protección de la Justicia Federal por considerar que varias de sus disposiciones resultaban violatorias de diversos derechos fundamentales establecidos en la Norma Suprema.

Derivado de la resolución emitida en dicho juicio constitucional por el Juez de Distrito, la Segunda Sala del Alto Tribunal conoció del amparo en revisión 1287/2015 interpuesto por las quejas, cuya síntesis se presenta en este número de la serie *Decisiones Relevantes de la Suprema Corte de Justicia de la Nación*, dada la trascendencia de los temas analizados por la señora y los señores Ministros, al discernir sobre la constitucionalidad de los numerales impugnados del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, así como por sus implicaciones en los derechos fundamentales de legalidad, seguridad jurídica, audiencia (principios de autodeterminación tributaria y de presunción de inocencia), acceso a la justicia e igualdad.

De dicha ejecutoria emanaron 29 criterios aislados que, a la fecha, han integrado jurisprudencias por el sistema de reiteración, los cuales se encuentran referidos en el texto de la síntesis, conforme al tema que se analiza, y se agregan de forma íntegra

(título, subtítulo, texto y precedentes), en el apartado respectivo dentro de la misma obra.

Cabe precisar que esta publicación inicia con un breve estudio que refiere algunos aspectos relativos a las notificaciones fiscales, los diferentes medios que existen para notificar los actos administrativos, como el correo y el telégrafo, para finalmente destacar las particularidades del buzón tributario, como son la página web en la que puede localizarse, la información que contiene y los servicios que el Servicio de Administración Tributaria proporciona a través de este sistema electrónico.

Por último, esta obra se enriquece con el valioso comentario que respecto a dicha sentencia elabora el doctor Miguel Alejandro López Olvera, investigador del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México en atención al Convenio Específico de Colaboración para el Intercambio de Publicaciones y Coedición de Obras celebrado entre dicho Instituto y el Alto Tribunal.

I. NOTIFICACIONES EN MATERIA FISCAL

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación resolvió, en el amparo en revisión 1287/2015,¹ cuya sentencia es materia de esta obra, la impugnación que diversas personas morales presentaron en contra del novedoso sistema electrónico de registro y control para el cumplimiento de obligaciones fiscales, por considerar que con ello se violaban diversos derechos fundamentales. En su estudio, la Sala atendió al análisis de diversos temas como el buzón tributario, la contabilidad electrónica, y a los derechos fundamentales a la seguridad jurídica, a la igualdad y a la privacidad, entre otros.

En el caso específico del buzón tributario, uno de sus fines es dar a conocer diversos actos entre los contribuyentes y la

¹ Asunto disponible en: <http://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=189165>; información consultada el 2 de abril de 2018.

autoridad hacendaria, esto es, funciona como un medio para notificar diversas resoluciones, provisionales y definitivas; por tanto, y atento a la importancia que revisten las notificaciones en materia fiscal, se presenta un breve estudio sobre los distintos medios a partir de los cuales éstas se realizan, y respecto a la adecuación normativa en el Código Fiscal de la Federación (CFF), por medio de la cual se incorporó el uso de las tecnologías de la información, lo que repercutió en la implementación de dicho buzón y la contabilidad electrónica.

1. DEFINICIÓN DE NOTIFICACIÓN

Conforme al *Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española*, la notificación se refiere a la acción y al efecto de notificar; en derecho se trata del documento en que consta la resolución comunicada. A su vez, notificar se considera el "dar extrajudicialmente, con propósito cierto, noticia de algo" o "comunicar formalmente a su destinatario una resolución administrativa o judicial".²

En el caso de ser necesaria la comunicación entre la autoridad judicial y los justiciables,³ ésta puede ocurrir mediante diversos medios, como son la notificación, el emplazamiento, la citación y el requerimiento.

² Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, 22a. ed., tomo II, Madrid, Espasa Calpe, 2001, p. 1591.

³ María Pastrana ubica a este tipo de comunicación dentro de la clasificación de emisor y destinatario; además, refiere otros dos medios que clasifica como formales y materiales; los primeros establecidos en la Ley y los segundos no están reglamentados; también menciona los medios objetivos, como aquellos que usan instrumentos para hacer llegar la noticia procesal, y los subjetivos, en donde la persona es el instrumento de la notificación, por ejemplo, los actuarios de los tribunales, que son quienes transmiten la comunicación procesal. Pastrana Rincón, Dora María, "Notificaciones, citaciones y emplazamientos", *Revista de los Tribunales Agrarios, México*, Centro de Estudios de Justicia Agraria, segunda época, año III, núm. 40, septiembre-diciembre, 2006, p. 3.

En el *Diccionario jurídico mexicano*, a la voz notificación⁴ se le asocia con la expresión medios de comunicación procesal, los cuales sirven para que, ya sea de manera oral o escrita, se informen, ordenen o transmitan ideas entre los sujetos que intervienen en los conflictos de intereses y su composición judicial.

Así, señala que se trata del acto por medio del cual, de acuerdo con las formalidades que la ley preestablece, se hace del conocimiento de alguien, esto es, del interesado, el contenido de una resolución judicial o administrativa o alguna por la que se le requiere para que cumpla un acto procesal.

A partir de lo anterior, puede señalarse que la notificación se compone de los siguientes elementos:

- Las partes, es decir, la autoridad judicial y la persona que accede a la justicia (el justiciable).
- La información que se notifica, ya sea que se trate de una resolución de índole judicial o administrativa o, en su caso, de un requerimiento para que la persona a quien se le da a conocer cumpla con un acto.

En consonancia con lo anterior, el *Diccionario jurídico Espasa*⁵ considera que la notificación es el acto procesal de comunicación del tribunal, cuyo objeto es dar noticia de una resolución, diligencia o actuación a todos los que son parte en

⁴ Cfr. Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario jurídico mexicano*, Tomo I-O, México, III/ UNAM/Porrúa, 2007, pp. 2630, 2496 y 2497.

⁵ Fundación Tomás Moro, *Diccionario jurídico Espasa*, Madrid, Espasa Calpe, 2006, p. 1036.

un pleito, una causa o a quienes se les genere un perjuicio, según lo disponga la resolución conforme a lo previsto en la Ley.

Este diccionario, citando a López Merino, señala que la notificación consiste en un instrumento jurídico que formaliza una comunicación que es propia e individualizada.⁶

Por su parte, para María Pastrana Rincón la notificación es el acto por el que, según las formalidades que la ley preestablezca a la persona, se le reconoce a ésta como interesado, se le hace de su conocimiento una resolución judicial o administrativa, o se le solicita que cumpla con un acto procesal.⁷

a) Notificación fiscal

El mismo *Diccionario Jurídico Espasa*,⁸ en relación con esta notificación, establece que se trata de una "comunicación a un contribuyente de un acto de la administración tributaria", la cual puede consistir en una liquidación o en el inicio de una actuación de comprobación de su situación fiscal, y que expresa lo siguiente:

- Los elementos esenciales del tributo.
- Los medios de impugnación.
- El lugar.
- El plazo.
- La forma de pago.
- La advertencia de la recaudación en vía ejecutiva.

⁶ *Ibid.*, p. 1037.

⁷ Pastrana Rincón, Dora María, "Notificaciones, citaciones y emplazamientos", *Revista de los Tribunales Agrarios*, op. cit., nota 3, p. 13.

⁸ Fundación Tomás Moro, *Diccionario...* op. cit., nota 5, p. 1037.

- El aumento de la base tributaria, según sea el caso, sobre la resultante de la declaración, con la motivación correspondiente.

A partir de lo anterior, puede señalarse que a través de la notificación, la autoridad fiscal da a conocer al contribuyente el contenido de una resolución administrativa, para que ésta pueda cumplir o llevar a cabo de manera correcta sus obligaciones fiscales.

Para la Segunda Sala del Alto Tribunal, la supervisión de la autoridad fiscal para que el contribuyente cumpla con su obligación, se puede ejercer mediante las facultades de gestión y de comprobación. Dentro de las primeras están la asistencia, control o vigilancia; y respecto de las segundas, se encuentra la inspección, verificación, determinación o liquidación.⁹

Por su parte, el profesor Filiberto Pacheco Martínez,¹⁰ al referirse a las notificaciones fiscales, precisa que éstas constituyen uno de los actos más trascendentes para los gobernados en su calidad de contribuyentes, pues de ellas deriva una serie de consecuencias jurídicas que pueden repercutir en su esfera jurídica; de ahí que la autoridad en la materia, se rige obligatoriamente por las garantías de seguridad jurídica y legalidad previstas en los artículos 14 y 16 constitucionales,¹¹ preceptos que, de forma

⁹ Tesis aislada CXLVII/2016 (10a.), de título y subtítulo: "FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y DE GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. ASPECTOS QUE LAS DISTINGUEN.", publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* el viernes 06 de enero de 2017 a las 10:07 horas, y en su *Gaceta*, Libro 38, enero de 2017, Tomo I, página 796; Registro digital: 2013389.

¹⁰ Pacheco Martínez, Filiberto, "Notificaciones Fiscales 2001", *Nuevo consultorio fiscal*, México, Facultad de Contaduría y Administración-UNAM, año 15, marzo de 2001, pp. 51 y 52.

¹¹ Numerales que pueden consultarse en la Página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el apartado, "Sistemas de consulta", a saber: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/>

implícita, prevén la debida notificación de los actos administrativos y con ello salvaguardar dichas garantías.

De este modo, el mismo autor señala que la notificación busca que el gobernado tenga conocimiento fehaciente y oportuno de los actos de autoridad, para estar en aptitud de defenderse, lo cual se cumple con la observancia estricta de los presupuestos y procedimientos, según se trate del acto administrativo a notificar conforme a lo dispuesto en los artículos 134 y 137 del CFF, los cuales mencionan, respectivamente, la forma como se realizará la notificación de dichos actos y la manera en que procederá el notificador cuando tenga que realizar una notificación personal y no se localice a la persona.

En virtud de lo anterior, en palabras de Alejandro Paz¹² la importancia de las notificaciones radica en que:

- Al tratarse de un medio de comunicación de un acto administrativo desfavorable para el particular, le permite a éste emplear los medios de defensa que tenga a su alcance.
- El particular, por medio de ellas, puede conocer de algún acto administrativo que pudiera constituir un derecho, por ejemplo, la resolución de una consulta o un recurso administrativo que esté a su favor.

[Paginas/wfOrdenamientoDetalle.aspx?q=b/EcoMjefuFeB6DOaNOimE2VCMjllsnCECSIArva0l5HCFIXkN9QRimN4pk8l165](#). Información consultada el 2 de abril de 2018.

¹² Paz López, Alejandro, *La notificación en materia fiscal y su impugnación. Manual de aplicaciones prácticas*, México, ISEF, 2006, p. 22.

- Se le comunica al interesado que debe cumplir con cierto requisito para continuar con algún trámite que esté realizando, por ejemplo una devolución de impuestos.

En suma, refiere que la notificación es fundamental, dado que a partir de ésta el particular se vincula jurídicamente con el acto administrativo que se le da a conocer, con independencia de que le sea favorable o no; además de que, como también lo menciona Filiberto Pacheco,¹³ la notificación forma parte esencial de la garantía de audiencia prevista en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

2. MEDIOS PARA NOTIFICAR ACTOS ADMINISTRATIVOS

A partir de considerar a la notificación como una comunicación jurídica, y previo a precisar las que corresponden a la materia administrativa, resulta importante señalar que de acuerdo con el mencionado *Diccionario Jurídico Espasa*,¹⁴ la notificación puede llevarse a cabo por distintos medios, entre ellos:

- El correo
- El telégrafo, o
- A través de cualquier medio técnico en el que conste que se realizó, así como las circunstancias esenciales en que ocurrió

Pastrana Rincón¹⁵ refiere que además de los anteriores medios, también se encuentran la cédula, el Boletín judicial y los

¹³ Pacheco Martínez Filiberto, "Notificaciones...", op. cit., nota 10.

¹⁴ Fundación Tomás Moro, *Diccionario Jurídico Espasa*, op. cit., nota 5, pp. 1036 y 1037.

¹⁵ Pastrana Rincón, Dora María, "Notificaciones...", op. cit., nota 3, pp. 13 y 14.

edictos. La primera consiste en entregar a las partes, abogados o sus representantes, o fijar en los lugares visibles del tribunal, los comunicados, escritos y oficios en los que se transcribe e integra la resolución o el acuerdo que se comunica, los cuales precisan el órgano jurisdiccional que emitió la resolución, los nombres de las partes y el señalamiento del juicio o procedimiento del que emana.

Por su parte, el Boletín Judicial también es un medio oficial para notificar a las partes, en donde se insertan los acuerdos tomados en el órgano jurisdiccional, por lo que su publicación en los tribunales se realiza todos los días, mientras sean hábiles.

Sólo podrá pedirse la nulidad de las notificaciones cuando existan errores y omisiones sustanciales que no permitan identificar el juicio, como lo señala el segundo párrafo del artículo 126 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, hoy Ciudad de México. Para posteriores revisiones se conservará un ejemplar de la publicación en el juzgado o tribunal de que se trate.

Resulta importante destacar que, actualmente, el Boletín Judicial del Poder Judicial de la Ciudad de México puede consultarse de manera electrónica,¹⁶ ya sea en forma completa o específica, en términos de la fracción XXXIX del artículo 121 de la Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Rendición de Cuentas de la Ciudad de México,¹⁷ que dispone:

¹⁶ Al respecto, véase la siguiente dirección electrónica: <http://www.poderjudicialcdmx.gob.mx/boletin/>, consultada el 26 de marzo de 2018.

¹⁷ Ley publicada en la *Gaceta Oficial de la Ciudad de México* el 6 de mayo de 2016.

Los sujetos obligados, deberán mantener impresa para consulta directa de los particulares, difundir y mantener actualizada a través de los respectivos medios electrónicos, de sus sitios de internet y de la Plataforma Nacional de Transparencia, la información, por lo menos, de los temas, documentos y políticas siguientes según les corresponda:

...

Sin embargo, la información que muestra es únicamente para efectos informativos, por lo que no podrá utilizarse en algún proceso jurídico.

En relación con los edictos, María Pastrana¹⁸ señala que por medio de éstos el órgano judicial o administrativo de que se trate da a conocer cierta información pública o privada,¹⁹ la cual debe ser conocida de manera que pueda cumplirse y surtir efectos entre las partes interesadas; este medio suele utilizarse cuando se desconoce el domicilio de las personas, el lugar en el que se encuentran, o bien, están ausentes.

La publicación de los edictos se hace en el Boletín Judicial, la Gaceta Oficial o Judicial y, de ser el caso, en el periódico de mayor circulación del lugar donde se tramite el juicio o se presume que se localiza la persona a quien se quiere notificar, en donde se contienen: las determinaciones dictadas en el proceso; en algunos casos, el texto íntegro de la demanda; y el nombre de las personas de quienes se desconoce su domicilio o aquellas consideradas ausentes.

¹⁸ Pastrano Rincón, Dora María, "Notificaciones...", *op. cit.*, nota 3, pp. 13 y 14.

¹⁹ Sobre los edictos, Alejandro Paz precisa que aun cuando éstos pueden contener información individual o general, en materia fiscal únicamente pueden ir dirigidos a una persona en concreto. Paz López, Alejandro, *La notificación en materia fiscal y su impugnación...*, *op. cit.*, nota 12, p. 19.

En materia administrativa, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo²⁰ prevé la notificación personal o por correo certificado con acuse de recibo, sólo respecto a resoluciones en tres casos: a) que corran traslado de la demanda al tercero; b) el emplazamiento al particular en el juicio de lesividad; y, c) cuando se mande citar a un testigo que no pueda ser presentado por la parte oferente. En todos los demás casos, la notificación ocurrirá por medio del boletín jurisdiccional.

Por su parte, el artículo 134 del CFF, en sus cinco fracciones, divide a las notificaciones de acuerdo con el acto de que se trate o, según se localice o no a la persona a notificar; en ese sentido, la clasificación se presenta de la siguiente forma:

a) Medios para notificar, de acuerdo con el acto de que se trata:

- i. Citatorios, requerimientos,²¹ solicitudes de informes o documentos y actos administrativos que pueden recurrirse

Las notificaciones de estos actos pueden realizarse mediante cualquiera de las siguientes formas:

²⁰ Artículo 67.

²¹ En cuanto a los requerimientos de pago o del cumplimiento de obligaciones, los párrafos tercero y cuarto del artículo 137 del Código Fiscal de la Federación, señalan:

"En caso de que el requerimiento de pago a que hace referencia el artículo 151 de este Código, no pueda realizarse personalmente, porque la persona a quien deba notificarse no sea localizada en el domicilio fiscal, se ignore su domicilio o el de su representante, desaparezca, se ponga a la diligencia de notificación o se coloque en el supuesto previsto en la fracción V del artículo 110 de este Código, la notificación del requerimiento de pago y la diligencia de embargo se realizarán a través del buzón tributario.

Si las notificaciones se refieren a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales, se causarán a cargo de quien incurrió en el incumplimiento los honorarios que establezca el reglamento de este Código."

- *Personal*

Se lleva a cabo con el destinatario del acto administrativo que se pretende comunicar o con su representante legal —tratándose de las personas morales—, e inicia con la visita del notificador al domicilio asignado, quien al requerir la presencia de la persona correspondiente, le comunica el acto o la resolución administrativa y, en el momento, se elabora un acta,²² donde se mencionan el nombre y firma de la persona con quien se realizó la notificación, de la cual se proporciona una copia al interesado, según el artículo 135 del CFF.

Sobre el tema, la Segunda Sala del Alto Tribunal en la jurisprudencia 2a./J. 76/2016 (10a.),²³ sostuvo que en el acta de notificación se deben precisar los elementos que generen plena convicción de que ésta se llevó a cabo en el domicilio del interesado, entre ellos la dirección, incluyendo el número exterior e interior, así como el nombre de la persona con quien se entendió la diligencia.

Cabe destacar que la notificación personal se considera válida, según lo dispuesto en los dos últimos párrafos del artículo 136 del CFF, si se realiza con la persona autorizada, aun cuando no se haga en el domicilio señalado para tal efecto o en las oficinas de las autoridades administrativas; lo mismo ocurre tratándose de las sociedades en liquidación, cuando existan varios

²² De acuerdo con Alejandro Paz, el acta es un documento por escrito en el cual se precisan los hechos o las omisiones inherentes a la actuación administrativa, en este caso a la notificación. Cfr. Paz López, Alejandro, *La notificación en materia fiscal y su impugnación...*, op. cit., nota 12, p. 73.

²³ Tesis publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* el viernes 15 de julio de 2016 a las 10:15 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 32, julio de 2016, Tomo I, página 650; Registro digital: 2012115.

liquidadores autorizados y la notificación se lleva a cabo con cualquiera de ellos.

La notificación personal generalmente la realiza el secretario o actuario del juzgado cuando tiene frente así a la persona interesada y le comunica de viva voz la noticia.²⁴ Sin embargo, si el notificador no localiza a quien deba entregarle la notificación, conforme al artículo 137 del CFF, le dejará un citatorio²⁵ en su domicilio con el propósito de que:

1. El contribuyente lo espere a una hora fija del día hábil posterior que se señale.
2. La persona acuda a notificarse a las oficinas de las autoridades fiscales, dentro del plazo de 6 días contados a partir de aquel en que se dejó el citatorio.

De no hacerse lo anterior, la autoridad también podrá comunicar dicho citatorio mediante el buzón tributario. Sin embargo, si la persona o contribuyente no esperó al notificador atento al citatorio anterior, la diligencia la realiza con quien se encuentre en el domicilio o con el vecino, pero si ellos se niegan a recibir la notificación, ésta se llevará a cabo a través del buzón tributario.

²⁴ Pastrana Rincón, Dora María, "Notificaciones...", *op. cit.*, nota 3, p. 13.

²⁵ Se trata de una notificación por instructivo, según el artículo 134, fracción V, del Código Fiscal de la Federación. Por otra parte, la Segunda Sala en la tesis 2a./J. 75/98 sostuvo que, tratándose de las notificaciones fiscales, si bien los preceptos que se refieren al citatorio no exigen asentar la hora en que se entregan, la omisión de este dato le impide a la persona notificada saber si la diligencia se realizó en horas hábiles. Por tanto, se requiere que en dicho citatorio se precise la hora de la diligencia para determinar si se hizo en horario hábil, pues de no ser así, la diligencia deberá considerarse como ilegal. Tesis publicada en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, Tomo VIII, octubre de 1998, página 502; Registro digital: 195396.

En ese sentido, cuando la notificación de documentos digitales es electrónica,²⁶ al usar el buzón tributario,²⁷ se aplican las reglas generales que al respecto establezca el Servicio de Administración Tributaria (SAT),²⁸ supuesto en el cual el acuse de recibo es el documento digital que lleva la firma electrónica, que transmite el destinatario cuando abra el documento digital que se le envió.

Cabe precisar que antes de que se realice la notificación electrónica, sólo por una vez se le envía al contribuyente un aviso por el medio que haya elegido, que sirve para verificar la autenticidad y el correcto funcionamiento, el que se lleva a cabo en términos del artículo 17-K del CFF, conforme al cual las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tienen asignado un buzón tributario.

Ahora bien, dichas notificaciones electrónicas se tienen por realizadas, al generarse el acuse de recibo electrónico donde consten la fecha y la hora en las que el contribuyente se autenticó para abrir el documento, para lo cual cuenta con 3 días a partir del envío del aviso referido, pero si no lo abre en dicho término, al cuarto día la notificación se tendrá por hecha.

²⁶ La presunción de inexistencia de operaciones en términos del artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación, da lugar, entre otras, a que se le notifique al contribuyente por medio del buzón tributario, pues le permite al afectado comparecer ante la autoridad a fin de presentar las pruebas para desvirtuar la determinación de la autoridad. Tesis 2a./J. 135/2015 (10a.), publicada en el *Semanario Judicial de la Federación*, el viernes 23 de octubre de 2015 a las 10:05 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 23, octubre de 2015, Tomo II, página 1742; Registro digital: 2010276.

²⁷ Buzón que se visualiza en la página electrónica del SAT: <https://www.sjat.sat.gob.mx/PTSC/>. Información consultada el 2 de abril de 2018.

²⁸ Órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, que cuenta con las atribuciones y facultades que prevé la Ley del Servicio de Administración Tributaria publicada el 15 de diciembre de 1995 en el *Diario Oficial de la Federación*.

En virtud de lo anterior, para poder abrir el mencionado documento digital, el contribuyente contará con una clave de seguridad, que es de uso personal, intransferible y confidencial, de modo que es responsable de la forma en que la emplea.

Finalmente, debe señalarse que las notificaciones electrónicas estarán a disposición del interesado en el referido portal de Internet, podrán imprimirse y contendrán el referido sello digital que las autentificará.

- *Correo certificado*

Por este medio se dan a conocer los mismos actos que corresponden a la notificación personal, pero difiere con ésta, porque no lo lleva a cabo una autoridad fiscal, sino un ente público denominado Servicio Postal Mexicano, quien en atención al artículo 42 de su Ley,²⁹ recaba el acuse de recibo de los envíos de correspondencia que estén registrados con la firma del destinatario o de su representante legal. En ese sentido, un ejemplo de las notificaciones que pueden realizarse por esta vía es la de los bienes que han causado abandono, conforme al penúltimo párrafo del artículo 196-A del CFF.

- *Mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario*

El artículo 17-D del CFF precisa que dicho mensaje es aquel cuyo contenido es la información o la escritura, "generada, en-

²⁹ Ley del Servicio Postal Mexicano publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 24 de diciembre de 1986.

viada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología".

A partir de esto, mediante el buzón tributario, entendido como un sistema de comunicación electrónico visible en la página de Internet del SAT, al cual se hará mención más adelante, pueden notificarse los mismos actos administrativos que se dan a conocer por medio de las notificaciones personales y por correo, cuando se cumplan las formalidades que al respecto establece el CFF.

Un ejemplo de actos que pueden notificarse por esta vía son los requerimientos formulados por las autoridades fiscales, cuando se presente una solicitud de devolución, en términos del último párrafo del artículo 22 del CFF.

ii. Actos distintos a los anteriores

Las notificaciones se realizan mediante correo ordinario o por telegramas. Para Alejandro Paz,³⁰ los actos que la autoridad notifica utilizando dichos medios son aquellos que no son susceptibles de impugnarse, entre ellos, las invitaciones, los recibos oficiales y los estados de cuenta de los créditos.

A su vez, indica que el telegrama³¹ es una vía para notificar, poco utilizada por la autoridad fiscal, que consiste en una forma

³⁰ Paz López, Alejandro, *La notificación...*, op. cit., nota 12, p. 129.

³¹ La palabra telegrama conforme al *Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española* es el "papel normalizado en que se recibe escrito el mensaje telegráfico", y la voz telegráfico, tiene distintos significados, de ellos destaca el que hace mención al conjunto de signos o cifras usadas en la telegrafía. Diccionario consultado el 22 de marzo de 2018, en: <http://dle.rae.es/?id=DqlqVCc>.

de comunicación por la cual se transmiten mensajes, datos o información, cortos y precisos, de manera rápida y a distancia.

iii. Actos que deban surtir efectos en el extranjero

Las autoridades fiscales podrán notificar los actos de forma personal, por correo certificado u ordinario, a través de mensaje de datos con el acuse de recibo en el buzón tributario, vía telegrama, por edictos, utilizando la mensajería con acuse de recibo, mediante transmisión facsimilar con acuse de recibo obtenido por la misma vía, o aplicando lo que al respecto establezcan los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano forma parte.

b) Medios para llevar a cabo una notificación, según se localice o no al contribuyente

i. Por estrados

Cuando no se localiza a la persona, lo cual sucederá en cualquiera de los casos siguientes: 1) no se encuentre en el domicilio que señaló para efectos del registro federal de contribuyentes, 2) se desconozca el lugar en el que vive o el de su representante, 3) desaparezca, o 4) no esté de acuerdo con la diligencia de notificación.

Este tipo de notificación, de acuerdo con el artículo 139 del CFF, se hace de dos maneras; en la primera, el documento que se desea notificar se coloca durante 15 días,³² en un lugar abierto

³² En términos del mismo artículo, el plazo se contabiliza una vez que se fija el documento y que se publica; de manera que se tendrá como fecha de notificación la del décimo sexto día contado a partir de lo anterior.

y público de las oficinas de la autoridad fiscal que realice la comunicación, quien también publicará por el mismo tiempo el documento en la página electrónica correspondiente, para lo cual, en ambos casos se dejará constancia en el expediente de que se trate.

ii. Por edictos

Cuando la persona a quien deba notificarse haya fallecido y se desconozca al representante de la sucesión.

Conforme al artículo 140 del CFF, se efectúan mediante publicaciones donde se plasma un extracto del acto dado a conocer y se difunden a través del *Diario Oficial de la Federación* —cuya difusión es por 3 días—; de un diario de mayor circulación —la publicación es por un día—; y, de la página electrónica establecida por las autoridades fiscales —se publica la información durante 15 días—.

Cabe precisar que en todos los casos, la fecha de notificación será la de la última publicación.

A los dos tipos de notificaciones anteriores se les ubica en aquellas de carácter extraordinario, toda vez que se emplean al presentarse situaciones o circunstancias excepcionales.³³

En suma, resulta importante destacar que respecto de las notificaciones de carácter administrativo, Isaac Martín Delgado sostiene que éstas constituyen un "aspecto sustancial de procedimiento administrativo y, al mismo tiempo, un medio impres-

³³ Paz López, Alejandro, *La notificación...* op. cit., nota 12, p. 133.

cindible para la eficacia de la actuación administrativa", motivo por el cual se rigen por los principios constitucionales de tutela judicial efectiva, en virtud del cual se requiere dar a conocer el contenido del acto administrativo a la persona a quien está dirigido a fin de que esté en posibilidad de actuar consecuentemente; y, el principio de eficacia, como requisito para que el acto surta efectos, de forma que las notificaciones no sólo supongan la paralización de la actuación administrativa, sino que también contribuyan a su eficacia.³⁴

3. PARTICULARIDADES DEL BUZÓN TRIBUTARIO COMO UN MEDIO PARA NOTIFICAR ACTOS ADMINISTRATIVOS

a) El uso de las tecnologías de la información y comunicación en el Servicio de Administración Tributaria (SAT)

Al mencionar las distintas vías que existen para notificar los actos administrativos, se destaca la relativa al buzón tributario, del que ya se ha hecho breve referencia, y cuyas disposiciones, en su caso, se impugnaron en el asunto materia de esta publicación.

En virtud de ello, antes de abordar más aspectos en torno a dicho sistema de comunicación electrónico, resulta importante destacar las razones que motivaron al legislador para incorporar en las disposiciones fiscales el uso de las tecnologías de la información.

³⁴ Martín Delgado, Isaac, *Las notificaciones electrónicas en el procedimiento administrativo*, Valencia, Tirant Lo Blanch, 2009, p. 51.

El 5 de enero de 2004 se publicó en el *Diario Oficial de la Federación* el decreto de reformas a diversas disposiciones del CFF,³⁵ el cual tuvo como origen una iniciativa³⁶ cuyo objetivo fue establecer una *Nueva Hacienda Pública Distributiva*, la cual propuso incorporar el uso de las tecnologías de la información³⁷ en el sistema de administración tributaria, en virtud de que se estimaba que la evolución tecnológica que prevalecía permitía, entre otras cosas, el envío de documentos por medios electrónicos, además de que era de uso común, seguro, disminuía los costos, así como el tiempo a los contribuyentes y el SAT contaba con la capacidad suficiente para "incorporarse a los mecanismos modernos de recepción de documentos por la vía electrónica."

A la par de lo anterior, se hizo hincapié en que el uso de dichas tecnologías también favorecía la entrega a los contribuyentes de los comprobantes fiscales, de manera que se dispuso que el SAT podría autorizar su emisión.

En ese contexto, una vez aprobada la iniciativa de referencia, se realizaron las adecuaciones correspondientes a la legislación fiscal, a fin de implementar dichas innovaciones; por tanto, mediante el decreto mencionado:

³⁵ Véase el "DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación," publicado en la fecha precisada en el medio de difusión oficial indicado.

³⁶ Véase la iniciativa de reformas fiscales presentada por el Ejecutivo Federal el 5 de abril de 2001, consultada el 22 de marzo de 2018, en: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCACBYFJMIRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmlk2WdXucmH/r+b4QQGvDNivuPPGyu1r6YHOZFIrmoGmJrWNPw==>.

³⁷ Respecto del uso de las tecnologías de la información en la actividad administrativa, Isaac Delgado refiere que éste no debe entenderse como un fin, sino como un instrumento para la mejor consecución de los fines de la función administrativa. De forma que el empleo de éstas conlleva tanto inconvenientes como ventajas, por ejemplo, tratándose de estas últimas se elimina el problema de la presencia del destinatario en el domicilio y la notificación puede practicarse en cualquier momento. Marín Delgado, Isaac, *op. cit.*, nota 32, pp. 55 y 56.

- Se adicionó al CFF un capítulo denominado "De los Medios Electrónicos", integrado por los artículos 17-C a 19, conforme a los cuales:
 - Se determinó la obligación de presentar los documentos que solicite el SAT de forma digital acompañados de la firma electrónica avanzada³⁸ de su autor, la cual, una vez que se acompaña del certificado³⁹ respectivo, sustituye a la firma autógrafa de la persona que suscribe el documento, garantiza su integridad y genera los mismos efectos que los documentos con la firma autógrafa, por lo que poseen similar valor probatorio.
 - Se implementó la denominada firma electrónica avanzada, cuyo uso, en términos de la fracción XXI del numeral segundo transitorio, se dejó optativo a los contribuyentes durante el año en que se emitió la reforma, hasta que obtuvieran el certificado correspondiente a ésta.
 - Se estableció que, para efectos de la referida firma, debía contarse con un certificado.⁴⁰

³⁸ El contribuyente tramita su firma ante el SAT o cualquier prestador del servicio de certificación que posea la autorización del Banco de México, pero en este último caso se requiere que la persona que la desee tramitar primero se presente e identifique en el SAT, excepto en los casos establecidos en las reglas que corresponden. Véase el artículo 17-D del CFF, precepto modificado mediante decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de diciembre de 2013, y la Ley de Firma Electrónica Avanzada publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 11 de enero de 2012.

³⁹ Las obligaciones que posee el titular de dicho certificado están previstas en el artículo 17-J del CFF.

⁴⁰ Los requisitos para que los certificados emitidos por el SAT sean válidos pueden consultarse en el artículo 17-G del CFF y para que queden sin efectos son visibles en el numeral 17-H del mismo ordenamiento.

- Se enunciaron los servicios que el SAT podría proporcionar en el tema de la certificación de firmas electrónicas.⁴¹
- Se precisó que los contribuyentes que remitan documentos digitales a las autoridades fiscales recibirán el consecuente acuse de recibo con un sello digital.⁴²

⁴¹ Al respecto, el artículo 17-F textualmente señala:

I. Verificar la identidad de los usuarios y su vinculación con los medios de identificación electrónico.

II. Comprobar la integridad de los documentos digitales expedidos por las autoridades fiscales.

III. Llevar los registros de los elementos de identificación y de vinculación con los medios de identificación electrónicos de los firmantes y, en su caso, de la representación legal de los firmantes y de aquella información con la que haya verificado el cumplimiento de fiabilidad de las firmas electrónicas avanzadas y emitir el certificado.

IV. Poner a disposición de los firmantes los dispositivos de generación de los datos de creación y de verificación de firmas electrónicas avanzadas o sellos digitales.

V. Informar, antes de la emisión de un certificado a la persona que solicite sus servicios, de las condiciones precisas para la utilización del certificado y de sus limitaciones de uso.

VI. Autorizar a las personas que cumplan con los requisitos que se establezcan en reglas de carácter general, para que proporcionen los siguientes servicios:

a) Proporcionar información sobre los certificados emitidos por el Servicio de Administración Tributaria, que permitan a terceros conocer:

1) Que el certificado fue emitido por el Servicio de Administración Tributaria.

2) Si se cuenta con un documento suscrito por el firmante nombrado en el certificado en el que se haga constar que dicho firmante tenía bajo su control el dispositivo y los datos de creación de la firma electrónica avanzada en el momento en que se expidió el certificado y que su uso queda bajo su exclusiva responsabilidad.

3) Si los datos de creación de la firma eran válidos en la fecha en que se expidió el certificado.

4) El método utilizado para identificar al firmante.

5) Cualquier limitación en los fines o el valor respecto de los cuales puedan utilizarse los datos de creación de la firma o el certificado.

6) Cualquier limitación en cuanto al ámbito o el alcance de la responsabilidad del Servicio de Administración Tributaria.

7) Si se ofrece un servicio de terminación de vigencia de los certificados.

b) Proporcionar los servicios de acceso al registro de certificados. A dicho registro podrá accederse por medios electrónicos.

Las facultades mencionadas podrán ser ejercidas directamente en cualquier tiempo por el Servicio de Administración Tributaria, pudiendo hacerlo en forma separada o conjunta con las personas autorizadas en los términos de esta fracción.

...

⁴² Conforme al artículo 17-E del Código Fiscal de la Federación "... El sello digital es el mensaje electrónico que acredita que un documento digital fue recibido por la autoridad correspondiente y estará sujeto a la misma regulación aplicable al uso de una firma electrónica avanzada. En este caso, el sello digital identificará a la dependencia que recibió el documento y se presumirá, salvo prueba en contrario, que el documento digital fue recibido en la hora y fecha que se consignen en el acuse de recibo mencionado. El Servicio de Administración Tributaria establecerá los medios para que los contribuyentes puedan verificar la autenticidad de los acuses de recibo con sello digital."

- Se dispuso en el artículo segundo transitorio, fracción II, del CFF, en lo relativo al envío de la información utilizando los medios electrónicos, que entraría en vigor hasta que el SAT precisara el tipo de promociones a enviar usando dichos medios y los que debían presentarse en documentos impresos.
- Se facultó al SAT a fin de que, en coordinación con el Banco de México, estableciera el certificado que ampare el uso de las firmas electrónicas avanzadas, que constituye el vínculo entre un firmante y los datos de creación de la firma, el cual se expediría por el SAT en el caso de las personas morales y de los sellos digitales previstos en el artículo 29 del CFF, y por un prestador de servicios de certificación autorizado por el Banco de México respecto de personas físicas, en términos de los artículos 17-D y segundo transitorio, fracción XXI, del CFF.

b) Motivaciones para instaurar el buzón tributario

Como se indicó, una de las vías con las que cuentan las autoridades fiscales para notificar los actos administrativos a los contribuyentes es el buzón tributario, que constituye un sistema de comunicación electrónico cuyo antecedente, previo a su establecimiento en la legislación fiscal, es el dispositivo legal que prevé la presentación de documentos digitales empleando los medios electrónicos.

En ese sentido, en la iniciativa que presentó el Poder Ejecutivo el 8 de septiembre de 2013,⁴³ para proponer la implementación de dicho buzón en el CFF, precisó que mediante el uso de las tecnologías de la información y comunicación a través de éste:

los contribuyentes podrán interactuar e intercambiar en tiempo real información, notificaciones, datos y toda clase de documentos con la autoridad fiscal, vía electrónica, con el consecuente incremento de la eficacia en sus gestiones, así como ahorro de tiempo y dinero.

Por lo anterior, enfatizó que ante las fallas que pudieran presentar los medios electrónicos y en particular el buzón tributario, a fin de que los contribuyentes pudieran hacer valer sus derechos, se establecerían las medidas alternas para garantizarlos y que se tipificaría, en el artículo 110 del CFF, el delito fiscal para sancionar a quienes hicieran mal uso de él.

Asimismo, el Ejecutivo refirió que con dicha iniciativa buscaba aclarar la manera en que los contribuyentes integrarían su contabilidad⁴⁴ empleando los medios electrónicos y obligarlos a sustentar, en comprobantes fiscales digitales por Internet, los gastos que pretendan deducir y la forma en que proporcionarán a sus clientes los comprobantes que se emitan.

Finalmente, cabe destacar que de dicha iniciativa emanó el decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de

⁴³ Información consultada el 19 de abril de 2018, visible en: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/vf/ProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCACBYFJMIRUjUoXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdXPXimsVr+Zd9Wo18iT6TpJBYc9WSoxD0YhQPKqd2GGQGQ==>.

⁴⁴ La propia iniciativa definió a la contabilidad como "un sistema de registro de ingresos y egresos, provisto sin costo alguno por la autoridad." Información consultada el 23 de marzo de 2018. *Ibidem*.

diciembre de 2013, por el que se reformaron y adicionaron diversas disposiciones del CFF, algunas de ellas que motivaron el asunto materia de esta obra.

c) Definición y servicios que ofrece el buzón tributario

Según el propio SAT, se trata de un medio de comunicación entre éste y los contribuyentes que permite a éstos realizar trámites, presentar promociones, depositar información o documentos, contestar los requerimientos que se les formulen u obtener respuestas a sus preguntas; asimismo, las autoridades, por esta vía, notifican los actos administrativos⁴⁵ y responden las solicitudes, promociones o consultas.

Para ingresar a este sistema electrónico de comunicación, se requiere:⁴⁶

- La contraseña.
- La e.firma portable.⁴⁷

Por medio del buzón,⁴⁸ se puede:

⁴⁵ La notificación electrónica constituye "la puesta en conocimiento de un acto administrativo a su interesado a través del empleo de medios telemáticos". Martín Delgado, Isaac, *op. cit.*, nota 32, p. 57.

⁴⁶ Información consultada el 7 de marzo de 2018, en la Página de Internet del SAT, perteneciente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a saber: http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/Paginas/default.aspx.

⁴⁷ "La e.firma es un archivo digital que te identifica al realizar trámites por internet en el SAT e incluso en otras dependencias del Gobierno de la República.

... e.firma es única, es un archivo seguro y cifrado, que tiene la validez de una firma autógrafa. Por sus características, es segura y garantiza tu identidad." Información consultada el 7 de marzo de 2018, en: http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/fiel/Paginas/default.aspx.

⁴⁸ Véase la dirección electrónica: http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/Paginas/default.aspx consultada el 23 de marzo de 2018.

- 1) Realizar diversos trámites, como son la interposición del recurso de revocación, y presentar solicitudes de distinta índole, como son las autorizaciones para ser donataria, sobre devolución de saldos a favor y de condonación para contribuyentes en concurso mercantil, entre otras.
- 2) El SAT puede emitir avisos sobre diversos temas, como son los relacionados con: minería, del destino de ingresos retornados al país, el que da a conocer al proveedor de servicio autorizado para juegos con apuestas y sorteos, para continuar emitiendo monederos electrónicos de combustible y de vales de despensa, y de certificación de proveedores de servicio autorizado.
- 3) Encontrar los servicios de solicitud de acuerdo conclusivo con la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON).
- 4) Realizar consultas sobre hechos u omisiones de revisiones de auditoría y respecto a servicios de consulta sobre devolución automática.
- 5) Consultar las aplicaciones de contabilidad electrónica y subcontratación laboral.
- 6) Consultar los Decretos sobre apoyo a la vivienda, renovación del parque vehicular del autotransporte y sobre los préstamos con partes relacionadas de las sociedades cooperativas de producción.

- 7) Dentro de la fiscalización electrónica, se encuentran las revisiones electrónicas, identificadas en el buzón con el nombre de aportación de pruebas de fiscalización electrónica de impuestos internos.
- 8) Contar con un repositorio.

En suma, debe señalarse que, conforme a las propias palabras del legislador, con la implementación del buzón tributario y los servicios que ofrece se buscó beneficiar a los contribuyentes de diversas formas, entre ellas, eficientando sus gestiones ante las autoridades fiscales y generándoles un ahorro en tiempo y dinero; y a la autoridad la dotó de un marco legal con menos tecnicismos.

4. FUENTES CONSULTADAS

Normativa

Código Fiscal de la Federación.

Ley de Transparencia, Acceso a la Información Pública y Rendición de Cuentas de la Ciudad de México.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.

Ley del Servicio Postal Mexicano.

Doctrina

Fundación Tomás Moro, *Diccionario jurídico Espasa*, Madrid, Espasa Calpe, 2006.

Instituto de Investigaciones Jurídicas, *Diccionario jurídico mexicano*, Tomo I-O, México, IJ/UNAM/Porrúa, 2007.

Martín Delgado, Isaac, *Las notificaciones electrónicas en el procedimiento administrativo*, Valencia, Tirant Lo Blanch, 2009.

Pacheco Martínez, Filiberto, "Notificaciones Fiscales 2001", *Nuevo consultorio fiscal*, México, Facultad de Contaduría y Administración-UNAM, año 15, marzo de 2001.

Pastrana Rincón, Dora María, "Notificaciones, citaciones y emplazamientos", *Revista de los Tribunales Agrarios*, México, Centro de Estudios de Justicia Agraria, segunda época, año III, núm. 40, septiembre-diciembre, 2006.

Paz López, Alejandro, *La notificación en materia fiscal y su impugnación. Manual de aplicaciones prácticas*, México, ISEF, 2006.

Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, 22a. ed., tomo II, Madrid, Espasa Calpe, 2001.

Otras

DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 5 de enero de 2004.

DECRETO por el que se reformaron y adicionaron diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de diciembre de 2013.

Iniciativa de reformas al Código Fiscal de la Federación, presentada por el Poder Ejecutivo el 8 de septiembre de 2013, visible en: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCACBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdXPXimsVr+Zd9Wa18iT6TpJBYc9WSaxD0YhQPKqd2GQGGQ==>.

Iniciativa de reformas fiscales presentada por el Ejecutivo Federal el 5 de abril de 2001 en: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfProcesoLegislativoCompleto.aspx?q=0ucD2LCACBYFJMtRUjUaXMiwy4bi8WtJyUaDmLk2WdXucmH/r+b4QQGvDNivuPPGvu1r6YH0ZFTmoGmJTrWNPw==>.

Página del Boletín Judicial del Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad de México, visible en: <http://www.poderjudicialcdmx.gob.mx/boletin/>.

Página de Internet de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el apartado, "Sistema de consulta", a saber: <http://legislacion.scjn.gob.mx/Buscador/Paginas/wfOrdenamientoDetalle.aspx?q=b/EcoMjefuFeB6DOaNOimE2VCMjflsnCECSIArvq0i5HCFIXkN9QRimN4pk8I165>.

Portal del SAT, en: <https://www.siat.sat.gob.mx/PTSC/>.

Semanario Judicial de la Federación.

II. AMPARO EN REVISIÓN 1287/2015

1. ANTECEDENTES

a) *Demanda de amparo*

Con fecha 9 de agosto de 2014, diversas personas, por conducto de su apoderado legal, interpusieron juicio de amparo en contra de las Cámaras de Diputados y Senadores del Congreso de la Unión, el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos y el Jefe del Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Como acto reclamado señalaron la discusión, aprobación y expedición del "Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación" (CFF), publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de diciembre de 2013, así como la ejecución de las disposiciones en él establecidas respecto a un nuevo sistema electrónico de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

Las quejas indicaron como derechos fundamentales violados, los contenidos en los artículos 1o., 5o., 6o., 14, 16 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en otras disposiciones de carácter internacional.

El 13 de agosto de 2014, la titular del Juzgado Décimo Quinto de Distrito en Materia Administrativa en la Ciudad de México, entonces Distrito Federal, radicó la demanda de amparo.

Posteriormente, previa aclaración solicitada a los quejosos, por auto de 27 de agosto de 2014 se admitió a trámite dicha demanda y se ordenó la remisión del expediente a la Oficina de Correspondencia Común de los Juzgados Primero y Segundo de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, de la Ciudad de México, sin que en la resolución se indicara el motivo para ello.

Ante el Juez de Distrito Auxiliar, las quejas ampliaron su demanda de amparo y señalaron nuevos actos de autoridad. Seguidos los trámites de ley, el 4 de septiembre de 2015, el Juez de Distrito Auxiliar dictó sentencia, en donde determinó sobreseer en el juicio y negar la protección constitucional solicitada.

b) Recurso de revisión

Inconforme con lo anterior, las quejas presentaron recurso de revisión, el cual se tuvo por interpuesto mediante auto de 13 de octubre de 2015.

Con fecha 23 de octubre siguiente, se ordenó la remisión del expediente a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en términos del Acuerdo General 10/2015.

2. TRÁMITE DEL AMPARO EN REVISIÓN EN LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

Recibidos los autos y el escrito de expresión de agravios en el Alto Tribunal, por acuerdo de su Presidente se admitió el amparo en revisión el 30 de octubre de 2015, y se registró con el número de expediente 1287/2015.

El 1 de diciembre de 2015, se tuvieron por admitidas a trámite las adhesiones al recurso de revisión principal que hicieron valer la Presidencia de la República y el SAT, a través de las personas autorizadas para tal efecto.

El asunto se radicó en la Segunda Sala y se turnó al señor Ministro Alberto Pérez Dayán para su resolución.

a) Competencia, procedencia y oportunidad

La Segunda Sala del Alto Tribunal se declaró competente para resolver este asunto, conforme a lo dispuesto en los artículos 107, fracción VIII, de la Constitución Federal, 83 de la Ley de Amparo y 21, fracción II, inciso a), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, así como en lo previsto en el punto Tercero del Acuerdo General Plenario 5/2013 del Tribunal Pleno de la Suprema Corte.

Asimismo, determinó que el recurso de revisión se interpuso dentro del plazo legal de diez hábiles previsto para ello.

Respecto a los recursos de revisión adhesiva promovidos en representación del Presidente de la República y del Jefe del SAT,

también se tuvieron por presentados dentro del plazo legal y promovidos por personas legitimadas para tales efectos.

En cuanto al representante común de las quejas, se le reconoció el carácter de autorizada en términos amplios conforme al artículo 12 de la Ley de Amparo; por tanto, dicho recurso fue promovido por persona legitimada.

b) Análisis de los agravios respecto al sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito

La Segunda Sala estableció que el tema a resolver consistiría, en primer lugar, en determinar si fue correcto el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito respecto a diversos artículos reclamados, derivado de la extemporaneidad en la presentación de la demanda, la falta de interés jurídico de los quejosos y la cesación de efectos.

- i. Análisis del agravio consistente en el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito respecto de los artículos 17-K, 28, fracciones I y II, 42, fracción IX y 53-B del CFF

La Sala señaló que en el decreto impugnado, publicado en el DOF el 9 de diciembre de 2013, se adicionaron, reformaron y derogaron diversas disposiciones del CFF atendiendo a la necesidad de "crear mecanismos accesibles, de bajo costo, que simplifiquen el pago de impuestos al tiempo que permitan captar a nuevos contribuyentes y asegurar la plena integración de éstos al ciclo tributario".

Esto es, que el legislador en su exposición de motivos estimó conveniente emplear las tecnologías de comunicación e información a fin de otorgar:

... facilidades a los contribuyentes para que se inscriban en el registro federal de contribuyentes a través de internet y establecer la figura del buzón tributario, a través del cual los contribuyentes podrán interactuar e intercambiar en tiempo real información, notificaciones, datos y toda clase de documentos con la autoridad fiscal, vía electrónica, con el consecuente incremento de la eficacia de sus gestiones, así como ahorro de tiempo y dinero.

El texto de los artículos analizados es el siguiente:

Artículo 17-K. Las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del SAT, a través del cual:

I. La autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.

II. Los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal.

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el SAT mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confir-

mación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I. (...)

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

(...)

V. Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén

obligados a llevar los contribuyentes, se realice conforme lo establecen las disposiciones fiscales; así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

(...)

IX. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

(...)

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en este artículo, informarán al contribuyente, a su representante legal y, tratándose de personas morales, también a sus órganos de dirección, de los hechos u omisiones que se vayan conociendo en el desarrollo del procedimiento. Lo anterior, de conformidad con los requisitos

y el procedimiento que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas de carácter general.

Artículo 53-B. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional que, en su caso, contenga la preliquidación respectiva.

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional.

En caso de que el contribuyente acepte la preliquidación por los hechos que se hicieron de su conocimiento, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

a) Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, dentro del plazo de los diez días siguientes a aquél en que la autoridad fiscal reciba las pruebas, el cual deberá ser atendido por el contribuyente dentro del plazo de diez días siguientes contados a partir de la notificación del segundo requerimiento, mismo que suspenderá el plazo señalado en la fracción IV, primer párrafo de este artículo.

b) Solicitará información y documentación de un tercero, en cuyo caso, desde el día en que se formule la solicitud y hasta aquel en que el tercero conteste, se suspenderá el plazo previsto en la fracción IV de este artículo, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información. Dicha suspensión no podrá exceder de seis meses, excepto en materia de comercio exterior, supuesto en el cual el plazo no podrá exceder de dos años.

Una vez obtenida la información solicitada, la autoridad fiscal contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución, salvo tratándose de pruebas periciales, caso en el cual el plazo se computará a partir de su desahogo.

IV. En caso de que el contribuyente exhiba pruebas, la autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días contados a partir de su desahogo para la emisión y notificación de la resolución con base en la información que se cuente en el expediente.

En caso de que el contribuyente no aporte pruebas, ni manifieste lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones dentro del plazo establecido en la fracción II de este artículo, la resolución provisional se volverá definitiva y

las cantidades determinadas se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Concluidos los plazos otorgados a los contribuyentes para hacer valer lo que a su derecho convenga respecto de los hechos u omisiones dados a conocer durante el desarrollo de las facultades de comprobación a que se refiere la fracción IX del artículo 42 de este Código, se tendrá por perdido el derecho para realizarlo.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

La Segunda Sala advirtió que el buzón tributario previsto en el citado artículo 17-K, consiste en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del SAT, a través del cual la autoridad administrativa podrá notificar cualquier acto o resolución administrativa que emita y los contribuyentes podrán presentar promociones, solicitudes y avisos o dar cumplimiento a los requerimientos de la autoridad, así como consultar su situación fiscal.

Por otra parte, la Sala estimó que el deber impuesto a los contribuyentes en el artículo 28, fracciones III y IV, del CFF, consistente en llevar sus registros y asientos contables en medios electrónicos y enviar mensualmente la información contable a través de la página de internet del SAT, obedece a la necesidad que advirtió el legislador de implementar un sistema de contabilidad electrónico que cumpla con elementos mínimos y características uniformes para facilitarles el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y agilizar los procesos de fiscalización.

Esto es, que el integrar la contabilidad en un sistema electrónico estándar, permite al contribuyente, por una parte, simplificar y agilizar el cumplimiento de sus obligaciones y, por otra, que los procesos de recaudación y fiscalización sean más ágiles y eficientes, reduciendo sus plazos y costos de operación. También permite agilizar los procedimientos de fiscalización, en donde los contribuyentes deberán llevar los asientos y registros de su contabilidad en medios electrónicos y enviar mensualmente la información contable respectiva a través de la mencionada página de Internet, conforme las reglas generales que al efecto se emitan.

Así, y de acuerdo con lo previsto en la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014 y sus resoluciones modificatorias, así como en la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, la información contable que deben enviar los contribuyentes al SAT, a través del buzón tributario es, en términos generales, la concerniente al catálogo de cuentas del contribuyente y la balanza de comprobación del periodo de que se trate.

Por lo que en ese orden de ideas, si lo que fundamentalmente se reclama a través del juicio de amparo, es el nuevo mecanismo implementado para el registro y control de la contabilidad de los contribuyentes, se puede sostener que las disposiciones que regulan lo concerniente al buzón tributario, la contabilidad electrónica y la revisión electrónica, sí pueden considerarse como un sistema normativo para efectos de su impugnación.¹

¹ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 134/2016 (10a.), de título y subítulo: "BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE REGULAN ESAS FIGURAS JURÍDICAS, INTEGRAN UN SISTEMA NORMATIVO PARA EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN MEDIANTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL

Por tanto, la Segunda Sala resolvió que le asistía razón a la parte quejosa, en cuanto sostiene que la circunstancia de que los artículos 42, fracción IX, y 53-B, del CFF, puedan estimarse como heteroaplicativos —al prever una facultad discrecional de la autoridad hacendaria—, no impide que se impugnen conjuntamente con los artículos 17-K y 28 del mencionado código tributario.

En ese contexto, aun cuando las disposiciones de estos últimos artículos entraron en vigor en diversos momentos, conforme a lo previsto en los artículos primero y segundo transitorios del decreto impugnado, debe estimarse que, dada la estrecha relación que guardan, son susceptibles de impugnarse en su integridad y de manera conjunta a partir de que entró en vigor la obligación impuesta a los contribuyentes.²

Además, la Sala precisó que las obligaciones previstas en las fracciones III y IV del referido artículo 28, entraron en vigor el 1 de julio de 2014, conforme a lo establecido en la fracción III del artículo Segundo transitorio del decreto impugnado, en relación con lo dispuesto en el artículo Cuadragésimo Tercero transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014, por lo que el plazo de treinta días hábiles para interponer el amparo, con-

DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 691; Registro digital: 2012916, consultable en las páginas 122 a 125 de esta obra.

² De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 135/2016 (10a.), de título y subtítulo: "BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. CONTRA LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, SI SE IMPUGNAN CONJUNTAMENTE CON MOTIVO DE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA OBLIGACIÓN DE ENVIAR A LA AUTORIDAD HACENDARIA LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 698; Registro digital: 2012915, consultable en las páginas 119 a 122 de esta obra.

forme al artículo 17, fracción I, de la Ley de la materia, transcurrió del 2 de julio al 12 de agosto de 2014; y si éste se presentó el 9 de agosto del mismo año, concluyó que su presentación fue dentro del plazo legal y, por ende, oportuna.

Por tanto, la Sala determinó revocar el sobreseimiento decretado en la sentencia recurrida, respecto de los artículos 17-K, 28, fracciones I y II, 42, fracción IX, y 53-B, del CFF, así como respecto de los artículos 33, 61 y 62 de su reglamento y las reglas 2.2.6, 2.12.2 y 2.12.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2015, esto último, por tratarse de disposiciones que desarrollan lo previsto en los anteriores preceptos legales.

Asimismo, consideró oportuna la impugnación de los artículos Segundo Transitorio, fracciones III y VII, del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del CFF, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de diciembre de 2013, y 11, 34 y Tercero Transitorio, del Reglamento del CFF, publicado en ese mismo medio el 2 de abril de 2014, los que también pueden impugnarse de manera conjunta con las demás disposiciones antes referidas.

ii. Análisis del agravio consistente en el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito respecto de la cesación de efectos de las reglas impugnadas de la Primera, Segunda, Tercera, Quinta y Séptima Resoluciones de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014

En este agravio, la recurrente sostuvo que dichas reglas "han perdido vigencia sin que hubieren tenido en alguno momento eficacia", sin embargo, que también algunas le seguían causando perjuicio, toda vez que en el segundo transitorio de la Séptima

Resolución de Modificaciones se estableció que lo dispuesto en las reglas 1.2.8.6. a 1.2.8.9. así como lo previsto en el tercer y cuarto resolutive de la misma, "resultará aplicable a partir del 1 de enero de 2015" y, en tal virtud, estas reglas se impugnaron como parte del nuevo sistema de registro y control de la contabilidad de los contribuyentes y, por tanto, no podía estimarse que cesaron en sus efectos.

En su análisis, la Segunda Sala determinó que dicho agravio era infundado por las razones siguientes:

Que las disposiciones establecidas en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014, se modificaron y adicionaron a través de la Tercera y Quinta Resoluciones Modificatorias del mismo año, y posteriormente se derogaron mediante la Séptima Resolución Modificatoria, que entrarían en vigor a partir del 1 de enero de 2015.

Sin embargo, las reglas y resolutive de esta Séptima Resolución se derogaron implícitamente al entrar en vigor la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, cuyas reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.9 y 2.8.1.17 regularon lo concerniente a: a) la información que se debe enviar a la autoridad hacendaria a través del buzón tributario; b) la periodicidad para hacerlo; c) la obligación de proporcionar información requerida por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación o para atender solicitudes de devolución o compensación; y d) las particulares que se deben observar en relación con los papeles de trabajo y los asientos de los registros contables.

Por tanto, las reglas misceláneas para 2014 y sus distintas modificaciones en torno a la obligación de llevar contabilidad

electrónica y entregarla a la autoridad hacendaria, no surtieron efecto alguno durante su vigencia, dado que su observancia se fue postergando, para finalmente quedar derogadas con la entrada en vigor de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, la cual inició su vigencia a partir del 1 de enero de ese año, siendo éstas las que los contribuyentes debieron acatar por no haberse aplazado su observancia como ocurrió con las anteriores disposiciones.³

Así, la Segunda Sala consideró que debía confirmarse el sobreseimiento que decretó el Juez de Distrito al estimar actualizada la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXI, de la Ley de Amparo⁴ y que, como consecuencia, los agravios propuestos por las autoridades recurrentes adhesivas resultaban parcialmente fundados.

c) Estudio sobre la constitucionalidad de diversos artículos⁵

La Segunda Sala procedió al estudio de fondo sobre la constitucionalidad de los siguientes artículos:

³ Con excepción de los resolutivos tercero y cuarto de la Séptima Resolución Modificatoria de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014, cuya vigencia se extendió al año 2015, por disposición del resolutivo cuarto de la Primera Resolución Modificatoria de la Resolución Miscelánea de ese año.

⁴ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 136/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. AL HABER CESADO LOS EFECTOS DE LAS DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS RELATIVAS CONTENIDAS EN LAS DIVERSAS RESOLUCIONES MODIFICATORIAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, QUE CONSTITUYE LA REGLA GENERAL, ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO PROMOVIDO EN SU CONTRA.", publicado en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I; Registro digital: 2012919, consultable en las páginas 131 a 135 de esta obra.

⁵ El análisis relativo se realizó considerando lo expresado por la parte quejosa en la demanda de amparo y sus ampliaciones, así como en los agravios formulados en el recurso de revisión, toda vez que en la sentencia recurrida se omitió el análisis de las disposiciones legales respecto de las cuales se decretó el sobreseimiento, de diversos planteamientos sobre la regularidad constitucional del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación y de las disposiciones reglamentarias y administrativas que lo desarrollan.

- 17-K, 28, 42, fracción IX y 53-B del CFF, este último numeral vigente hasta el 31 de diciembre de 2015, en virtud de que fue reformado mediante decreto publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 18 de noviembre de 2015.
- 11, 33, 34, 36, 61 y 62 del Reglamento del CFF.
- Resolutivos Tercero y Cuarto de la Séptima Resolución Modificatoria de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014.
- Reglas 2.8.1.1 a 2.8.1.6; 2.8.1.9; 2.8.1.17; 2.12.2; 2.12.4 y 2.12.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015.

Para su mejor análisis, procedió a separarlos en tres conceptos: buzón tributario, contabilidad electrónica y revisión electrónica, los cuales se exponen a continuación.

i. Buzón Tributario

El artículo 17-K del CFF prevé este medio de comunicación entre los contribuyentes y la autoridad fiscal, para que:

- 1) Ésta realice la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido.
- 2) Los contribuyentes presenten promociones, solicitudes, avisos, o den cumplimiento a requerimientos de la auto-

ridad, a través de documentos digitales, así como realizar consultas sobre su situación fiscal.

Su último párrafo, textualmente dispone:

Las personas físicas y morales que tengan asignado un buzón tributario deberán consultarlo dentro de los tres días siguientes a aquél en que reciban un aviso electrónico enviado por el SAT mediante los mecanismos de comunicación que el contribuyente elija de entre los que se den a conocer mediante reglas de carácter general. La autoridad enviará por única ocasión, mediante el mecanismo elegido, un aviso de confirmación que servirá para corroborar la autenticidad y correcto funcionamiento de éste.

Sobre la constitucionalidad de dicha disposición, la Sala realizó su análisis desde la perspectiva de dos derechos fundamentales: seguridad jurídica e igualdad.

- *Análisis desde la perspectiva del derecho a la seguridad jurídica*

Para la quejosa, el referido artículo 17-K viola este derecho fundamental, porque al establecer el buzón tributario como sistema de comunicación electrónico, para notificar actos de autoridad y resoluciones administrativas, no existe plena certeza de que el contribuyente los conozca ni tiene la oportunidad de saber cuándo ésta realizará algún requerimiento o notificará algún acto o resolución que puede incidir gravemente en su esfera jurídica.

Señaló que esto obliga a consultar la página de internet constantemente, sin embargo, puede ocurrir que el sistema falle

o deje de funcionar, o que la notificación se clasifique como "spam", y el contribuyente nunca advierta que le ha sido notificado un acto de molestia por parte de la autoridad y, aun así, éste pueda repercutir en su esfera jurídica, como incidir en el patrimonio del particular o en un crédito fiscal ejecutable.

Indicó también que el contribuyente tiene derecho a ser notificado a través de un mandamiento escrito de la autoridad competente, fundado y motivado a fin de poder ejercer su garantía de audiencia (defenderse, hacer manifestaciones, aportar pruebas).

Por último, resaltó que para demostrar la problemática del buzón tributario, los trámites ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y de diversos órganos del Poder Judicial de la Federación que han instaurado procesos legales en línea, son optativos para los gobernados, ya que no pretenden forzar un proceso plenamente electrónico para todo público.

Respecto de tales agravios, la Segunda Sala los calificó de infundados.

Comenzó por señalar que el derecho fundamental a la seguridad jurídica es la noción de contenido sustantivo prevista en el artículo 16 constitucional, en donde se impone a los órganos del Estado la obligación de sujetarse a un conjunto de requisitos en la emisión de sus actos, para que los individuos no caigan en incertidumbre en su relación con aquél.

Para el Alto Tribunal, este derecho es respetado por los legisladores cuando crean las disposiciones de observancia general, que generan certidumbre en los gobernados sobre las conse-

cuencias jurídicas de su conducta, pero también, cuando se trata de normas que confieren alguna facultad a una autoridad, la acotan y limitan lo que impide que actúe de manera arbitraria o caprichosa.⁶

La Sala destacó que el derecho fundamental a la seguridad jurídica, particularmente en materia tributaria, radica en "saber a qué atenerse" respecto a la regulación prevista en la ley y a la actuación de la autoridad fiscal, esto es, tener certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso.

A juicio de la Segunda Sala, conforme a la exposición de motivos que emitió dicha norma, no se propicia incertidumbre en los contribuyentes ni se permite a la autoridad una actuación arbitraria o caprichosa, pues sólo instaura un nuevo canal de comunicación entre unos y otra, aprovechando los avances tecnológicos y precisando de forma clara cuál será su propósito.

Que la obligación de consultar el buzón tributario dentro de determinado tiempo una vez recibido el aviso electrónico correspondiente, y la medida para corroborar la autenticidad y el correcto funcionamiento del medio elegido, tienen la finalidad de dotar de eficacia al nuevo mecanismo de comunicación autoridad-con-

⁶ Para resolver lo anterior, la Sala se apoyó en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 144/2006, de rubro: "GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES", así como en la tesis 2a.XVI/2014 (10a.), de título y subtítulo: "DERECHOS FUNDAMENTALES DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA. SU CONTRAVENCIÓN NO PUEDE DERIVAR DE LA DISTINTA REGULACIÓN DE DOS SUPUESTOS JURÍDICOS ESENCIALMENTE DIFERENTES.", publicadas en el *Semanario Judicial de la Federación* y su *Gaceta*, Novena Época, Tomo XXIV, octubre de 2006, página 351; Registro digital: 174094 y *Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 3, febrero de 2014, Tomo II, página: 1513; Registro digital: 2005552, respectivamente. El criterio 2a.XVI/2014 (10a.) integró la jurisprudencia 2a./J. 106/2017 (10a.), publicada en el *Semanario Judicial de la Federación*, el viernes 11 de agosto de 2017 a las 10:19 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 45, Tomo II, agosto de 2017, página 793, de título y subtítulo: "DERECHOS FUNDAMENTALES DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA. SU CONTRAVENCIÓN NO PUEDE DERIVAR DE LA DISTINTA REGULACIÓN DE DOS SUPUESTOS JURÍDICOS ESENCIALMENTE DIFERENTES."

tribuyente, asegurando con ello que por primera vez —y de ahí en adelante— dicho sistema electrónico quede en funcionamiento.

También, se deja en claro al contribuyente a qué atenerse, al permitirle conocer que tendrá asignado un buzón tributario para interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, con la certeza de que la autoridad le notificará de cualquier acto o resolución que emita, y que, por la misma vía, deberá presentar sus promociones, solicitudes, avisos, dar cumplimiento a los requerimientos que se le formulen y realizar consultas sobre su situación fiscal.

Todo lo anterior impide a la autoridad cualquier actuación arbitraria o excesiva, ya que el buzón tributario no podrá ser utilizado para situaciones diversas de las que expresamente han sido establecidas, por lo que el citado artículo 17-K no transgrede el derecho fundamental de seguridad jurídica.

Cabe señalar que la Sala aclaró en su resolución que el hecho de que este artículo no contenga lineamientos para garantizar un adecuado procedimiento de notificación por medios electrónicos, no implica una falta de certeza jurídica para el contribuyente, ya que su finalidad se contrae a la creación de un medio de comunicación y a delimitar qué se podrá enviar a través de él, y no a detallar cómo se hará el envío respectivo, de manera específica, cómo se harán las notificaciones, ni bajo qué parámetros se tendrán por realizadas, a fin de constatar que la información respectiva ha sido entregada al receptor.

Que en todo caso, para verificar lo anterior, debe atenderse al artículo 134 del CFF, que establece:

Artículo 134. Las notificaciones de los actos administrativos se harán:

I. Personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

La notificación electrónica de documentos digitales se realizará en el buzón tributario conforme las reglas de carácter general que para tales efectos establezca el SAT. La facultad mencionada podrá también ser ejercida por los organismos fiscales autónomos.

El acuse de recibo consistirá en el documento digital con firma electrónica que transmita el destinatario al abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

Las notificaciones electrónicas, se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar.

Previo a la realización de la notificación electrónica, al contribuyente le será enviado un aviso mediante el mecanismo elegido por el contribuyente en términos del último párrafo del artículo 17-K de este Código.

Los contribuyentes contarán con tres días para abrir los documentos digitales pendientes de notificar. Dicho plazo se contará a partir del día siguiente a aquél en que le sea enviado el aviso al que se refiere el párrafo anterior.

En caso de que el contribuyente no abra el documento digital en el plazo señalado, la notificación electrónica se tendrá por realizada al cuarto día, contado a partir del día siguiente a aquél en que le fue enviado el referido aviso.

La clave de seguridad será personal, intransferible y de uso confidencial, por lo que el contribuyente será responsable del uso que dé a la misma para abrir el documento digital que le hubiera sido enviado.

El acuse de recibo también podrá consistir en el documento digital con firma electrónica avanzada que genere el destinatario de documento remitido al autenticarse en el medio por el cual le haya sido enviado el citado documento.

Las notificaciones electrónicas estarán disponibles en el portal de Internet establecido al efecto por las autoridades fiscales y podrán imprimirse para el interesado, dicha impresión contendrá un sello digital que lo autentifique.

Las notificaciones en el buzón tributario serán emitidas anexando el sello digital correspondiente, conforme a lo señalado en los artículos 17-D y 38, fracción V de este Código.

...

Del texto anterior, así como de la exposición de motivos de dicha disposición, se corrobora que es una norma diversa al artículo 17-K del CFF, y que no es posible atribuir a ésta los vicios de inconstitucionalidad, que señala la quejosa, por falta de certeza en la notificación de los actos de autoridad o resoluciones administrativas, ya que sólo crea el medio de comunicación

electrónico a través del cual habrán de realizarse aquéllas conforme a su propia regulación.⁷

• *Análisis desde la perspectiva del derecho a la igualdad*

Respecto al mismo artículo 17-K, la quejosa consideró que éste viola el referido derecho fundamental porque con el buzón tributario no se otorgan las mismas oportunidades a los contribuyentes para la notificación de actos de autoridad y las resoluciones administrativas que prevé, pues no señala un medio alterno de notificación para aquellos que no cuenten con servicios de internet para hacerles saber tales actos; en cambio, respecto de los contribuyentes obligados a ingresar contabilidad electrónica en términos del artículo 28, fracción IV, del CFF —que también tendrán asignado buzón tributario—, sí tienen esa posibilidad, porque de acuerdo con la regla 1.2.8.7.⁸ de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, quienes no cuenten con servicios de internet, podrán entregar físicamente su documentación contable en la Administración Local de Servicios al Contribuyente de su domicilio fiscal, teniendo entonces un medio alterno para ello.

⁷ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 137/2016 (10a.), de título y subtítulo: "BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013)", publicado en el *Semanario...* op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 694; Registro digital: 2012918, consultable en las páginas 128 a 131 de esta obra.

⁸ Resulta importante precisar que no obstante haberse confirmado el sobreseimiento decretado por el Juez de Distrito en relación con la referida regla miscelánea, es atendible el argumento de desigualdad, en la medida en que se plantea de manera correlacionada con el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, respecto del cual sí resultó procedente el juicio.

Respecto a dicho agravio, la Segunda Sala lo consideró infundado y estimó que el precepto impugnado no viola el derecho fundamental de igualdad reconocido en el artículo 1o. constitucional, pues éste no implica que todos los gobernados deban encontrarse siempre y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que consiste en el derecho de unos a recibir el mismo trato que aquellos que se encuentran en situación similar de hecho, de tal modo que no tengan que soportar un perjuicio o privarse de un beneficio. Así, se viola este derecho sólo cuando produce distinción entre situaciones objetivas y de hecho comparables, sin que exista para ello una justificación.

Para examinar si una norma respeta el derecho de igualdad,⁹ la Sala señaló que se debe verificar lo siguiente:

- 1) Que exista un término de comparación apropiado que permita ponderar a los sujetos desde un punto de vista determinado y así considerar si se presenta una diferencia de trato; por tanto, si los sujetos comparados no son iguales o no son tratados de manera desigual, no existirá violación al derecho de igualdad;
- 2) Si existe la diferencia de trato, que obedezca a una finalidad legítima, objetiva y constitucionalmente válida;
- 3) Que la distinción sea un instrumento adecuado para alcanzar la finalidad u objetivo; y

⁹ Para resolver esto, la Sala se apoyó en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 42/2010, de rubro: "IGUALDAD. CRITERIOS QUE DEBEN OBSERVARSE EN EL CONTROL DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE NORMAS QUE SE ESTIMAN VIOLATORIAS DE DICHA GARANTÍA.", publicada en el *Semanario...* op. cit., Novena Época, Tomo XXXI, abril de 2010, página 427; Registro digital: 164779.

- 4) Que la medida sea proporcional, de forma tal que el trato desigual resulte tolerable, teniendo en cuenta la importancia del fin perseguido.

Así, y analizando el agravio, la Sala estimó que el parámetro de comparación planteado por la quejosa no es adecuado, pues versa sobre situaciones jurídicas y de hecho diversas, ya que con motivo de la creación del buzón tributario, la quejosa pretende crear dos categorías de contribuyentes a partir de la finalidad para la que se emplea éste, que son los que deben ser notificados y los que deben enviar su contabilidad electrónica, basada en la sola circunstancia de que unos y otros están sujetos a los sistemas de comunicación electrónicos y, eventualmente, pueden no tener acceso al servicio de Internet.

Sin embargo, no considera que el régimen jurídico de las notificaciones contenido en el artículo 134 del CFF, no es igual al de entregar contabilidad electrónica conforme al artículo 28, fracción IV, del referido código, en relación con la regla I.2.8.7 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, que está derogada, esto es, que el trato diferenciado que señala la quejosa no viene de un mismo cuerpo normativo y de mismo nivel jerárquico.

De esta manera, la Sala estimó que la norma impugnada¹⁰ no ocasiona desigualdad alguna, pues ésta se circunscribe a dar existencia jurídica al buzón tributario y a delimitar qué se podrá

¹⁰ Y del análisis de la demanda de amparo y sus ampliaciones, no se advierte que la parte quejosa haya expresado argumento alguno enderezado a demostrar la inconstitucionalidad de las disposiciones reglamentarias y administrativas que desarrollan y pormenorizan el artículo 17-K del CFF, por vicios propios.

enviar a través de él, sin que exista distinción de cualquier clase entre los sujetos a los que está destinada.¹¹

ii. Contabilidad Electrónica

El artículo 28 del CFF dispone lo siguiente:

Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

...

...

¹¹ De donde emonó la jurisprudencia 2a./J. 138/2016 (10a.), de título y subtítulo: "BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA IGUALDAD (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 698; Registro digital: 2012917, consultable en las páginas 125 a 128 de esta obra.

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.

IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.

La parte quejosa consideró que este numeral violaba los derechos fundamentales de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio.

- *Seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio*

Respecto de estos derechos, la parte quejosa sostuvo que el "nuevo sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales", los viola debido a que las autoridades tributarias disponen de la información necesaria que les permite fiscalizarla permanentemente, sin que exista un mandamiento escrito en el que funde y motive la causal legal del procedimiento.

La Segunda Sala calificó de infundado este agravio, por las consideraciones siguientes:

El actual párrafo primero del artículo 16 constitucional fue expedido en una época en la que no existían los medios de comunicación electrónicos. Por tanto, se deben precisar el sentido y alcance de sus postulados, conforme a la realidad histórica, como es que actualmente los avances tecnológicos permiten implementar mecanismos de comunicación entre la autoridad y el gobernado que facilitan tanto el ejercicio de un derecho y el cumplimiento de obligaciones, como el ejercicio de las facultades conferidas a la autoridad administrativa.

Así, la obligación de llevar contabilidad en medios electrónicos y enviar mensualmente la información contable a través de la página de internet del SAT, no son un acto de fiscalización, sino obligaciones derivadas de la actualización de prácticas para recaudar, en un contexto donde el uso de la tecnología es casi imprescindible.¹²

A criterio de la Sala, el sistema electrónico de contabilidad estándar permite, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales de carácter formal,¹³ lo que posibilita al Estado comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público, y por otra, agilizar los procedimientos de fiscali-

¹² De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 139/2016 (10a.), de título y subítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL SISTEMA DE REGISTRO Y CONTROL DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO CONSTITUYE EN SÍ UN ACTO DE FISCALIZACIÓN (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).", publicada en el *Semanario...* op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 706; Registro digital: 2012925, consultable en las páginas 148 a 150 de esta obra.

¹³ Y que la Sala consideró que se incorporan al catálogo de los ya existentes; por citar algunos ejemplos: Sistema de Presentación de Dictámenes (artículo 32-A CFF); Sistema de Presentación Alternativa al Dictamen (artículo 32-A CFF); Declaración informativa de operaciones con terceros —proveedores— (artículos 31 CFF, 32 Ley del Impuesto al Valor Agregado); Declaración Informativa Múltiple —salarios y retenciones— (artículos 31 CFF, 86, 101, 118 y 133 Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta 2013); Operaciones con Notarios (artículo 27 CFF); Factura electrónica y comprobante electrónico de nómina (artículos 29-A y 29 del CFF); Información de intereses del sector financiero (artículo 32-B CFF); Obligación formal de proporcionar en línea y en tiempo real, información de las operaciones y registros de la empresa en los sistemas centrales de juego con apuestas.

zación, que ocurrirá hasta que éstos se ejecuten cuando la autoridad cumpla con los requisitos del artículo 16 constitucional, entre éstos, precisar el objeto de la comunicación, el tipo de contribución y el motivo de la irregularidad; y en su caso, los contribuyentes tendrán la oportunidad de desvirtuar la información con la que se da sustento a su situación fiscal, incluso aquella proporcionada por terceros.

Por tanto, para el cumplimiento de dichas obligaciones no es necesario un mandamiento escrito de autoridad competente en el que funde y motive la causa legal del procedimiento.¹⁴

Conforme a lo anterior, la Segunda Sala estimó que las normas impugnadas no vulneran los derechos a la inviolabilidad del domicilio, la no intromisión de los papeles y el de presunción de inocencia; y por tanto, los agravios de la quejosa son ineficaces.

- *Principios de reserva de ley y subordinación jerárquica*

La parte quejosa estimó que las fracciones III y IV del artículo 28 del CFF eran inconstitucionales por violar los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, pues en ellos se establecieron las cláusulas habilitantes para que la autoridad tributaria definiera cómo se deberán llevar los registros o asientos que integran la contabilidad en medios electrónicos, así como la forma en que los contribuyentes ingresarán mensualmente su información contable; sin que al respecto, haya establecido las bases y parámetros generales que debieran limitar dicha actuación.

¹⁴ Para analizar este elemento, la Sala consideró lo establecido en la jurisprudencia P./J. 40/96, de rubro: "ACTOS PRIVATIVOS Y ACTOS DE MOLESTIA. ORIGEN Y EFECTOS DE LA DISTINCION.", publicada en el *Semanario...* op. cit., Novena Época, Tomo IV, julio de 1996, página 5; Registro digital: 200080.

La Segunda Sala tachó de ineficaz este agravio al señalar que dichas disposiciones no transgreden esos principios, pues constituyen la fuente de donde emanan las atribuciones de la autoridad administrativa para regular los aspectos técnicos u operativos de la materia específica, a través de la cláusula habilitante.

Señaló que por su naturaleza jurídica, son los reglamentos y, en la especie, las reglas generales administrativas, las que en todo caso deben estar sujetas a dichos principios, a fin de respetar justamente la materia sujeta a reserva de ley.¹⁵

Para la Segunda Sala, la autoridad sí tiene un límite de actuación y éste lo constituye el marco regulatorio de la materia a desarrollar; de ahí que no se vulnere el derecho de legalidad jurídica.

Además, no existe disposición constitucional y legal que obligue al legislador a pormenorizar lineamientos, y esto no significa que la autoridad pueda actuar arbitrariamente ni tampoco constituye un impedimento para el ejercicio de la atribución otorgada por la cláusula habilitante.

- *Legalidad y seguridad jurídica, libertad de trabajo o libertad de comercio*

Respecto a la regla 2.8.1.4. de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2015, los quejosos estimaron que era violatoria de los

¹⁵ Para resolver esto, la Sala se apoyó en la tesis de jurisprudencia P./J. 79/2009, de rubro: "FACULTAD REGLAMENTARIA DEL PODER EJECUTIVO FEDERAL. SUS PRINCIPIOS Y LIMITACIONES.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, Novena Época, Tomo XXX, agosto de 2009, página 1067; Registro digital: 166655.

referidos derechos fundamentales, así como de diversos instrumentos internacionales, pues regula lo previsto en la fracción III del artículo 28 del CFF que establece la obligación de llevar los registros y asientos contables en medios electrónicos, sin precisar si se refiere a la contabilidad para efectos fiscales que precisa la fracción I del citado numeral, lo que genera incertidumbre, por lo que habría que llevar dos sistemas contables, uno para efectos fiscales y otro para fines distintos a éstos.

Que lo anterior los podría llevar a realizar una conducta delictiva al actualizarse el tipo penal establecido en el artículo 111¹⁶ del CFF.

Que también esa doble contabilidad transgrede su derecho fundamental de libertad de trabajo o libertad de comercio, al limitar su capacidad de libre administración del negocio e imponerles la obligación de organizar sus registros contables, siendo excesivos los requisitos en función del sistema de contabilidad que normalmente operan los contribuyentes.

Para la Sala, estos planteamientos resultaron ineficaces.

Señaló que la obligación del contribuyente de llevar una contabilidad para efectos fiscales no interfiere con el registro de sus operaciones comerciales de la manera en que estimen conveniente y de hecho, es una constante en las empresas que por regla general lleven una contabilidad con base en las Normas de Información Financiera, y una específica para efectos fiscales,

¹⁶ "Artículo 111. Se impondrá sanción de tres meses o tres años de prisión, a quien:

(...)

II. registre sus operaciones contables fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferente contenido."

ya que resulta natural que los ingresos y las deducciones puedan ser fiscales y no contables, o contables y no fiscales.

Aun cuando se constriñe a los contribuyentes a cumplir con un requisito formal de observancia obligatoria, ello no impide que puedan continuar llevando su contabilidad conforme a principios generales. Por el contrario, dicha situación permite apreciar que la información requerida es aquella que resulta relevante para efectos fiscales.

Que si bien el párrafo primero de la mencionada regla 2.8.1.4. sólo hace referencia a la fracción III del artículo 28 del CFF, y no a la fracción I del mismo numeral, de donde se desprende cómo se integra la contabilidad para efectos fiscales, ello no significa que se vulnere el derecho de seguridad jurídica de la parte quejosa, pues es evidente que lo previsto en la citada regla se refiere a la obligación de llevar en medios electrónicos los asientos y registros de su contabilidad para efectos fiscales.¹⁷

Por tanto, estas normas generales no inducen al gobernado a llevar a cabo una conducta delictiva, pues esto ocurre cuando se llevan dos registros de una misma contabilidad con diferente contenido, no así el tener un sistema de contabilidad para

¹⁷ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 142/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA REGLA 2.8.1.4. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, AL NO HACER REFERENCIA A LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décimo Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 711; Registro digital: 2012928, consultable en las páginas 156 a 158 de esta obra.

efectos fiscales y otro para efectos operativos y de administración del contribuyente.¹⁸

Tampoco se viola la libertad de trabajo y no se pone en evidencia lo excesivo de los requisitos establecidos para cumplir con su obligación, pues hay que considerar la diferencia del sistema electrónico con el tradicional, y para demostrar lo excesivo de los requisitos el quejoso tenía que haber emprendido otro tipo de análisis.

- *Principios de reserva de ley, subordinación jerárquica, supremacía de ley*

En otro aspecto, la parte quejosa refiere que los artículos 33, 34 y 35 del Reglamento del CFF y las reglas 2.8.1.1., 2.8.1.2., 2.8.1.3., 2.8.1.4., 2.8.1.5., 2.8.1.6., 2.8.1.9., 2.8.1.17. y el Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, resultan inconstitucionales, por contrariar los principios de reserva de ley, subordinación jerárquica, supremacía de ley y al exceder la habilitación legal que le fue conferida, en atención a que van más allá de los límites establecidos en la norma habilitante que les da origen y medida, pues van más allá de la ley, al establecer una serie de requisitos que en conjunto prevén todo un sistema contable para efectos fiscales, adicional al sistema contable para efectos distintos a los fiscales.

¹⁸ De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 143/2016 (10a.), de título y subtitulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LOS ASIENTOS Y REGISTROS CONTABLES PARA EFECTOS FISCALES EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, CONFORME A LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ACTUALIZA, POR SÍ MISMA, EL TIPO PENAL PREVISTO EN LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 111 DEL PROPIO CÓDIGO.", publicada en el Semanario... op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su Gaceta, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 709; Registro digital: 2012927, consultable en las páginas 154 a 156 de esta obra.

A consideración de la Segunda Sala, dichos agravios resultan infundados.

Para arribar a la postura indicada, se resaltó que las atribuciones conferidas a la autoridad administrativa a través de la cláusula habilitante, al permitirle definir la forma en que se deben llevar los registros o asientos que integran la contabilidad en medios electrónicos, así como la forma en que los contribuyentes deben ingresar mensualmente su información contable, la han habilitado para que en el marco de sus atribuciones y a través de las disposiciones impugnadas desarrolle cada una de esas obligaciones —en materia de contabilidad electrónica— contenidas en el artículo 28 del CFF.

El hecho de que las diversas disposiciones relacionadas con las Leyes de Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establezcan diversos mecanismos para calcular el impuesto respectivo, no significa que las disposiciones que regulan el sistema de contabilidad electrónico estén sujetas a lo que señale la ley especial, ya que es el CFF el que dispone las bases generales para su implementación.

Por el contrario, las disposiciones impugnadas se ajustan a las bases y parámetros generales establecidas en el artículo 28 del CFF y, consecuentemente, no existe violación a los principios de reserva de ley, subordinación jerárquica y supremacía de ley.¹⁹

¹⁹ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 140/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LAS CLÁUSULAS HABILITANTES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ESTÁN SUJETAS A LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA, POR LO QUE NO

- *Legalidad y seguridad jurídica*

Las recurrentes destacaron la inconstitucionalidad de las reglas 2.8.1.4. y 2.8.1.17. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, los resolutivos Tercero y Cuarto de la Séptima Modificación de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, y el anexo 24, por vulnerar los derechos de legalidad y seguridad jurídica, ya que con la emisión de dichas normas administrativas se busca subsanar, la transgresión del Reglamento del CFF, al principio de subordinación jerárquica en diversos aspectos.

Que se deja al arbitrio de las autoridades administrativas la estructura del catálogo de cuentas, el cual sirve como base para la contabilidad de los contribuyentes, sin un procedimiento legislativo que valide y sin mayor formulismo que la decisión del Ejecutivo, lo cual provoca que el gobernado cuente con un tiempo mínimo para poder estructurar su contabilidad ante la eventualidad de una nueva modificación y así, poder cumplir con sus obligaciones fiscales derivadas de la contabilidad electrónica.

Y también se indicó que constituye un sistema complejo, que con las modificaciones aumenta su complejidad, ante la necesidad de hacer adecuaciones a la estructura de su contabilidad cuantas veces la Secretaría de Hacienda y Crédito Público modifique el anexo 24, que lleva consigo la carga significativa de tiempos y recursos.

LOS TRANSGREDEN (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).", publicada en el *Semanario...* op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 712; Registro digital: 2012929, consultable en las páginas 159 a 161 de esta obra.

Para la Sala, los anteriores agravios resultaron infundados, ya que conforme a los artículos 33, fracción I, inciso g) del CFF y 14 de la Ley del SAT se prevé que el presidente del SAT, ahora jefe, tendrá la atribución de emitir las disposiciones necesarias, como lo son las reglas generales administrativas, para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera a través de la cláusula habilitante.

Esto le ha permitido definir la forma en que se deben llevar los registros o asientos que integran la contabilidad en medios electrónicos, así como la forma en que los contribuyentes deben ingresar mensualmente su información contable. Por tanto, la autoridad administrativa ha actuado dentro del marco legal y se ajusta a las bases establecidas en la cláusula habilitante, al facilitar la operatividad de las obligaciones para llevar la contabilidad en medios electrónicos y de enviar la información requerida a través de la página de internet del SAT.²⁰

- *Igualdad jurídica*

En un apartado, los recurrentes intentaron demostrar la inconstitucionalidad de los resolutivos Tercero y Cuarto de la Séptima Resolución de Modificaciones de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014,²¹ por vulnerar el derecho de igualdad jurídica, debido a

²⁰ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 141/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LAS CLÁUSULAS HABILITANTES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VULNERAN EL DERECHO A LA LEGALIDAD (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013)", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo 1, página 713; Registro digital: 2012930, consultable en las páginas 161 a 164 de esta obra.

²¹ Que por disposición del resolutivo CUARTO de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución de Miscelánea Fiscal para 2015 y su anexo 1, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 3 de marzo de 2015, continúan vigentes.

que establecen un trato igual a personas morales que se encuentran en desigualdad de circunstancias, frente a la obligación de ingresar "en los mismos plazos" la contabilidad a través de la página Internet del SAT, sin atender a sus características especiales, sino tan sólo un parámetro relacionado con el nivel de ingresos acumulables de los gobernados y que con esto no se establece una entrada en vigor escalonada para el cumplimiento de las obligaciones, tal como lo dispone el Artículo Segundo Transitorio, fracción III, párrafo segundo, del CFF.

También este argumento fue considerado por la Segunda Sala como infundado.

Conforme a los resolutivos impugnados, la autoridad administrativa utilizó dos parámetros de distinción para determinar el inicio de la vigencia de las obligaciones, tratándose de personas morales: uno, en atención al régimen fiscal al que pertenecen los contribuyentes y, el segundo, atendiendo al monto de los ingresos acumulables declarados o que se debieron declarar en el ejercicio 2013.

Por su parte, el Artículo Segundo Transitorio, fracción III, párrafo segundo, del CFF, dispuso que por lo que respecta a las obligaciones consignadas en las fracciones III y IV del artículo 28, el Reglamento del Código y las disposiciones de carácter general que emita el SAT deberán prever la entrada en vigor escalonada de las obligaciones ahí previstas, debiendo diferenciar entre las distintas clases de contribuyentes y considerar la cobertura tecnológica según la región del país, dando inicio con los contribuyentes que lleven contabilidad simplificada.

A juicio de la Segunda Sala, las porciones normativas impugnadas no establecen un trato igual para todas las personas morales con respecto a la fecha de inicio de la vigencia de la obligación de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y la obligación de enviar la información requerida a través de la página del SAT, por establecer los dos parámetros de distinción referidos.

Así, las personas morales que —por sus actividades— pertenecen al sistema financiero y aquellas cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio de 2013, son iguales o superiores a 4 millones de pesos, la obligación de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y enviar la información requerida a través de la página del SAT empezó a partir del 1 de enero de 2015; mientras que aquellas personas morales que no se encuentran en ese rubro y las que, cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio de 2013, son inferiores al referido monto, su obligación nació a partir del 1 de enero de 2016.²²

Lo anterior, señala la Sala, guarda congruencia con el Artículo Segundo Transitorio, fracción III, párrafo segundo, del CFF, en cuanto a la entrada en vigor escalonada de las obligaciones de referencia.

²² De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 144/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LOS RESOLUTIVOS TERCERO Y CUARTO DE LA SÉPTIMA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE DICIEMBRE DE 2014, QUE ESTABLECEN LA ENTRADA EN VIGOR ESCALONADA DE LAS DISPOSICIONES QUE PREVEN LAS OBLIGACIONES DE LLEVAR LA CONTABILIDAD EN SISTEMAS ELECTRÓNICOS Y DE ENVIAR LA INFORMACIÓN REQUERIDA A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, NO VIOLAN EL DERECHO A LA IGUALDAD JURÍDICA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo 1, página 715; Registro digital: 2012931*, consultable en las páginas 164 a 166 de esta obra.

Que respecto al argumento de que la autoridad administrativa no atendió a las características especiales de las personas morales, como la quejosa, ni al número de operaciones y la naturaleza de las transacciones que llevan a cabo, no es posible analizarlo, pues implicaría juzgar la constitucionalidad de esas disposiciones a partir de una situación particular, cuando esto depende de las características propias de la norma y de circunstancias generales.²³

- *Protección de datos personales*

Las recurrentes impugnaron los artículos 28, fracciones III y IV del CFF, las reglas 2.8.1.4., 2.8.1.5., 2.8.1.9., y 2.8.1.17. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, así como los artículos 33 y 34 del reglamento de dicho código, al considerar que vulneraron su derecho fundamental a la protección de datos personales tutelado por los artículos 6o. y 16 de la Constitución Federal y en los numerales 12 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 17 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y 11, apartado 2, de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, por considerar que las disposiciones reclamadas le obligan a ingresar cada mes información contable a través de la página de Internet del SAT, sin que para ello exista algún ordenamiento legal o administrativo que pormenore o detalle las medidas de seguridad que adoptará el Fisco Federal para garantizar y asegurar que dicha información confidencial no será alterada, destruida, perdida o que los funcionarios puedan tener acceso a ésta o hagan mal uso de ella.

²³ Para resolver esto, la Sala se apoyó en la tesis de jurisprudencia 2a./J. 182/2007 de rubro: "LEYES. SU INCONSTITUCIONALIDAD DEPENDE DE CIRCUNSTANCIAS GENERALES Y NO DE LA SITUACIÓN PARTICULAR DEL SUJETO AL QUE SE LE APLICAN.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, Novena Época, Tomo XXVI, octubre de 2007, página 246; Registro digital: 171136.

El anterior argumento resultó inoperante para la Segunda Sala, porque lo que se reclama es una posible omisión legislativa de las disposiciones impugnadas, aspecto que no puede ser materia de estudio en el juicio de amparo, ya que conforme al principio de relatividad que lo rige, la sentencia que se dicte será siempre tal que se ocupe de individuos particulares, limitándose a ampararlos y protegerlos en el caso especial sobre el que verse la queja, sin hacer una declaración general sobre la ley o acto que la motive.

Por tanto, si se otorgara la protección solicitada, llevaría, hipotéticamente, a la creación de una ley o disposición que, por definición, constituye una regla de carácter general, abstracta e impersonal, que vincularía no sólo al afectado y a las autoridades señaladas como responsables, sino a todos los gobernados y autoridades cuya actuación tuviera relación con la norma o disposición creada, apartándose del citado principio de relatividad.

Para la Sala no pasó inadvertido lo establecido en el artículo 103, fracción I, constitucional, en el sentido de que los Tribunales de la Federación conocerán de toda controversia que se suscite por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen derechos humanos,²⁴ pero esta disposición no tiene el alcance de que puedan reclamarse en el juicio de amparo omisiones legislativas, por la limitante prevista en el artículo 107, fracción II, párrafo primero, de la Constitución Federal, en el

²⁴ "103.- Los Tribunales de la Federación resolverán toda controversia que se suscite I. Por normas generales, actos u omisiones de la autoridad que violen los derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por esta Constitución, así como por los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte."

sentido que las sentencias dictadas en el juicio de amparo no pueden tener efectos generales.²⁵

Otro argumento de la Sala por el cual consideró inoperante este agravio, es que el Jefe del SAT no está facultado para regular la protección de datos, pues el segundo párrafo del artículo 16 constitucional, tutela un derecho relacionado con la protección de datos personales, en donde el Poder Reformador reservó en una ley expedida por el Congreso de la Unión para regular lo relativo a esta materia, en la que se establecerán los supuestos de excepción de tal derecho.

Así, se expidió la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 11 de junio de 2002 (vigente al momento de resolver este asunto), y en vista de que las quejas no reclamaron ésta, sino las referidas disposiciones de carácter administrativas, se tornó inoperante su agravio, ya que la regulación del derecho de protección de datos personales es materia exclusiva de una ley expedida por el Congreso de la Unión y no de una miscelánea fiscal expedida por el Jefe del SAT.²⁶

²⁵ Para resolver esto, la Sala se apoyó en las tesis aisladas P. CLXVIII/97, de rubro: "LEYES, AMPARO CONTRA. ES IMPROCEDENTE AQUEL EN QUE SE IMPUGNA LA OMISIÓN DEL LEGISLADOR ORDINARIO DE EXPEDIR UNA LEY O DE ARMONIZAR UN ORDENAMIENTO LEGAL A UNA REFORMA CONSTITUCIONAL." y 2a. VIII/2013 (10a.), de título y subtítulo: "OMISIÓN LEGISLATIVA. ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO EN SU CONTRA, CONFORME AL ARTÍCULO 73, FRACCIÓN XVIII, DE LA LEY DE LA MATERIA, EN RELACIÓN CON EL ARTÍCULO 107, FRACCIÓN II, PÁRRAFO PRIMERO, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.", publicadas, respectivamente, en el *Semanario... op. cit.*, Novena Época, Tomo VI, diciembre de 1997, página 180; Registro digital: 197222, y Décima Época, Libro XVII, febrero de 2013, Tomo 2, página 1164; Registro digital: 2002843.

²⁶ Similares consideraciones sostuvo la Segunda Sala al resolver el amparo en revisión 152/2012, bajo la Ponencia del Ministro Luis María Aguilar Morales, en sesión de 6 de marzo de 2013.

- *Derecho fundamental a la privacidad —en su dimensión de controlar la difusión de la información personal—*

Los quejosos sostuvieron la inconstitucionalidad del artículo 28, fracciones III y IV, del CFF, en relación con las reglas 2.8.1.4., 2.8.1.5., 2.8.1.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, por considerar que vulneran el derecho a la privacidad, porque se le obliga a proporcionar al SAT, información financiera y económica que es confidencial o privada, sin tener su consentimiento o exista un mandamiento escrito por parte de autoridad, con lo que tampoco se respeta el derecho de autodeterminación.

Al analizar este agravio, la Segunda Sala lo calificó de infundado.

Ello fue así, pues la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos y enviar mensualmente la información contable a través de la página de Internet del SAT, no genera un acto de fiscalización permanente ni tampoco un acto de molestia que tenga por objeto restringir de manera provisional o preventiva un derecho del gobernado, ya que dichas actividades tienen como fin integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita; por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización.

La Sala precisó que, sobre este derecho, el Alto Tribunal ha sostenido que la idea de la privacidad puede describirse apelando al derecho de las personas a mantener fuera del conocimiento de los demás ciertas manifestaciones o dimensiones de su existencia y al correspondiente derecho de que los demás no

las invadan sin su consentimiento.²⁷ También, que el derecho a la vida privada, al igual que otros derechos fundamentales, no es absoluto, sino que puede restringirse en la medida en que las injerencias en éste no sean abusivas o arbitrarias; y que lo que buscan la Constitución Federal y las convenciones internacionales, es impedir que terceros difundan información de la vida privada ajena, sin consentimiento del titular.²⁸

Por tanto, la información contable que el contribuyente proporciona al SAT, a través de los medios electrónicos, que se relaciona con: catálogo de cuentas; balanzas de comprobación, que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento); y pólizas de periodo y sus auxiliares y folios fiscales, sí está relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, no así con aspectos confidenciales o de la vida privada de las personas.

También la Sala precisó que el derecho a decidir qué información se proporciona no es absoluto y las obligaciones que derivan del artículo 28, fracciones III y IV, del CFF tienen como fin comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público, establecido en el artículo 31, fracción IV, de

²⁷ Para resolver esto, la Sala se apoyó en la tesis 1a. CCXIV/2009, de rubro: "DERECHO A LA VIDA PRIVADA. SU CONTENIDO GENERAL Y LA IMPORTANCIA DE NO DESCONTEXTUALIZAR LAS REFERENCIAS A LA MISMA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, Novena Época, Tomo XXX, diciembre de 2009, página 277; Registro digital: 165823.

²⁸ Para resolver esto, la Sala se apoyó en la tesis 1a. XLIX/2014 (10a.), de título y subtítulo: "DERECHO A LA VIDA PRIVADA. ALCANCE DE SU PROTECCIÓN POR EL ESTADO.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 14 de febrero 2014 a las 11:05 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 3, febrero de 2014, Tomo I, página 641; Registro digital: 2005525.

la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que no puede estar supeditado a la voluntad del contribuyente.²⁹

Por otra parte, la Sala consideró que la autodeterminación de contribuciones establecida en el artículo 6o. del CFF, no constituye un derecho a favor del contribuyente, sino que es una modalidad relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, que supervisa la autoridad fiscal, por lo que al amparo de dicha figura no es jurídicamente posible considerar que el contribuyente pueda negarse a proporcionar la información para tales fines, ni tampoco al amparo del derecho fundamental a la privacidad —en su dimensión de controlar la difusión de la información personal—, cuya limitante, como anteriormente reiteró la Sala, se encuentra en la necesidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones para contribuir al gasto público.

- *Derecho a la seguridad jurídica y vulneración a la libertad de trabajo*

Respecto a este derecho, las quejas afirmaron que existe un vicio de inconstitucionalidad en los artículos 28, fracciones III y IV del CFF, en relación con las reglas 2.8.1.4., 2.8.1.5., 2.8.1.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, por considerar que lo vulneran, debido a que mientras que las disposiciones reclamadas imponen la obligación de los contribuyentes de llevar

²⁹ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 145/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONSTITUCIONALIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, NO VULNERAN EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA PRIVACIDAD, EN SU DIMENSIÓN DE CONTROLAR LA DIFUSIÓN DE LA INFORMACIÓN PERSONAL.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décimo Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 703; Registro digital: 2012922, consultable en las páginas 142 a 145 de esta obra.

su contabilidad de forma electrónica, el Código de Comercio, en su artículo 33,³⁰ les permite a los comerciantes llevar su contabilidad mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor les acomode, de acuerdo con las características de su negocio; además, estimaron que esto vulnera su libertad de trabajo por las cargas que le impone.

Para la Segunda Sala estos agravios son infundados, por lo siguiente.

Inició señalando que, por regla general, cuando dos leyes resultan contradictorias, el conflicto atañe a la "debida aplicación de la ley" y, por ende, clasificarse como una cuestión de legalidad que sólo podría implicar una violación indirecta a la Constitución.

Sin embargo, esta contradicción de dos normas jurídicas puede trascender a una cuestión de constitucionalidad cuando se demuestra el impacto negativo en un derecho sustantivo, como puede ser la seguridad jurídica o el debido proceso que

³⁰ "Artículo 33. El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas;

B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;

C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;

D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;

E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes."

puedan dejar en estado de indefensión a los ciudadanos, pues abre la posibilidad de la arbitrariedad de la autoridad.

De esta manera, la seguridad jurídica debe entenderse, principalmente, como una prohibición a la arbitrariedad del Estado, por un lado, y, por el otro, como tutela de la regulación de las relaciones sociales mediante pautas preestablecidas y previsibles que permitan a las personas anticipar, con un grado suficiente, las posibles consecuencias de sus actos.

Por tanto, no basta limitarse a alegar la posible tensión entre dos normas secundarias para cambiar una cuestión de legalidad a una de constitucionalidad, pues es necesario el planteamiento sobre la trascendencia al ámbito protector de un derecho.

Así, la Sala no advirtió una contradicción lógica entre dichas normas secundarias que genere un perjuicio a un derecho constitucional de las quejas; tampoco que la supuesta tensión, que existe entre el artículo 33 del Código de Comercio y las normas impugnadas, ocasione una arbitrariedad de la autoridad o que deje en estado de indefensión a los gobernados.

En su análisis, la Sala señaló que el Código de Comercio sólo establece lineamientos mínimos que debe satisfacer el sistema contable por el que opte el comerciante, mas nunca una metodología pormenorizada que determine en forma casuística cómo deberá realizar los controles contables de su comercio; en cambio las fracciones del artículo impugnado se refieren a las obligaciones del contribuyente de llevar contabilidad "para efectos fiscales" en medios electrónicos y la de enviar mensualmente la información contable a través de la página de internet del SAT, en tanto que las reglas, regulan lo relativo a la opera-

tividad del sistema; lo anterior significa que dichas disposiciones, lejos de contraponerse, generan certeza de los actos que se realizan.

Precisó la Sala que el artículo 33 del Código de Comercio permite al comerciante llevar y mantener un sistema contable como mejor le acomode y con los recursos que estime convenientes, pero que esto no significa que para efectos fiscales pueda hacer lo mismo, sino por el contrario, para ello debe atender a las disposiciones tributarias que se impugnaron.³¹

Y sobre el derecho a la libertad de trabajo, no hay tal vulneración pues, como se dijo, los preceptos referidos no colisionan ni generan inseguridad jurídica a los contribuyentes.

La Sala consideró importante referir que el Pleno de este Alto Tribunal, en la tesis P. XLIII/ 2009,³² estableció que la imposición de cargas fiscales no impiden ni limitan a los ciudadanos dedicarse a cualquier profesión, industria, comercio o trabajo que mejor le acomode, siendo lícitos, ya que tan sólo constituyen la consecuencia jurídica de orden público, que el Estado considera idóneas como manifestación de riqueza susceptible de participar en el sostenimiento de las cargas públicas.

³¹ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 146/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, AL NO COLISIONAR CON EL DIVERSO ARTÍCULO 33 DEL CÓDIGO DE COMERCIO, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.", publicada en el *Semanario...* op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 701; Registro digital: 2012923, consultable en las páginas 140 a 142 de esta obra.

³² De título y subtítulo: "LIBERTAD DE TRABAJO. LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS POR SÍ MISMAS NO SE TRADUCEN EN UNA AFECTACIÓN A ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL." Consultable en el *Semanario...* op. cit., Novena Época, Tomo XXX, julio de 2009, página 70; Registro digital: 166916.

- *Derecho a la seguridad jurídica*

El agravio sobre la inconstitucionalidad de los artículos 28, fracción IV del CFF, en relación con las reglas 2.8.1.5. y 2.8.1.9., de la Resolución de Miscelánea Fiscal para 2015, por vulnerar el derecho a la seguridad jurídica, a juicio de las recurrentes, se da por la obligación de ingresar la información contable a través de la página de internet del SAT, lo que constituye una medida desproporcional para el fin perseguido por el legislador, puesto que genera una mayor carga a los contribuyentes de la que ya tenían anteriormente.

Para la Sala, esta aseveración resultaba infundada. Señaló que conforme a los principios democrático y de división de poderes, la intensidad del escrutinio constitucional no es de carácter estricto sino flexible o laxo, en razón de que el legislador cuenta con una amplia libertad en la configuración normativa del sistema tributario sustantivo y adjetivo, de modo que a fin de no vulnerar la libertad política del legislador, la Constitución establece una amplia capacidad de intervención y regulación diferenciada del Estado, considerando que, cuando el texto constitucional establece un margen de discrecionalidad en ciertas materias, eso significa que las posibilidades de injerencia del Juez constitucional son menores y, por ende, la intensidad de su control se ve limitada; lo cual implica que el cumplimiento de los criterios que integran el principio de proporcionalidad, requiere de un mínimo y no de un máximo de justificación.³³

³³ Este criterio originó la tesis 1a. LIII/2012 (10a.), de rubro: "TEST DE PROPORCIONALIDAD DE LAS LEYES FISCALES. EN ATENCIÓN A LA INTENSIDAD DEL CONTROL CONSTITUCIONAL DE LAS MISMAS, SU APLICACIÓN POR PARTE DE LA SUPREMA CORTE REQUIERE DE UN MÍNIMO Y NO DE UN MÁXIMO DE JUSTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONFORMAN.", publicada

Que en ese orden de ideas, la obligación de ingresar la información contable a través de la página de internet del SAT —en la forma y términos previstos en las disposiciones administrativas—, sí constituye una medida que guarda una justa proporción con el fin perseguido por el legislador, pues si se toma en consideración los trabajos legislativos que antecedieron a las reformas, adiciones y derogaciones al CFF, se advierte que dicha obligación,³⁴ bajo el contexto del aprovechamiento de los avances de la tecnología, tuvo como finalidad integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización; aspectos que tienen una finalidad constitucionalmente válida, pues, se encuentran dentro del ámbito del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo anterior constituye el medio adecuado para cumplir con la finalidad perseguida por el legislador, ya que en primer lugar, dicha obligación tiende a evitar las cargas que anteriormente generaban los "formulismos" para el cumplimiento de las obligaciones fiscales; además de que en la medida en que el contribuyente va incorporando su información contable a través de la página de internet del SAT, permite a la autoridad no solamente tener acceso inmediato a las cuestiones relacionadas con dicho cumplimiento, sino allegarse de los elementos necesarios para que en un momento dado pueda desplegar con mayor facilidad algún acto de fiscalización.

en el *Semanario...* op. cit., Décima Época, Libro VII, abril de 2012, Tomo 1, página 882; Registro digital: 2000683.

³⁴ En correlación con la obligación de la fracción III del artículo 28 del CFF.

Así, contrario a lo que señalaron las quejas, no hay un daño innecesario o desproporcional al contribuyente, por el simple hecho de que tenga que llevar su contabilidad a través de medios electrónicos y de ingresarla a través de la página del SAT, ya que con estas disposiciones, el cumplimiento de las obligaciones fiscales se traduce en un ahorro de tiempo y trámites bajo el contexto del sistema tradicional.³⁵

- *Derecho de propiedad, en su modalidad de patrimonio económico*

Según el criterio de la Segunda Sala, también resultó ineficaz el planteamiento de la parte quejosa en el que sostenía la inconstitucionalidad de las reglas 2.8.1.4., 2.8.1.5., 2.8.1.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, en relación con el artículo 28, fracciones III y IV, del CFF, por considerar que vulneran el derecho de propiedad, en su modalidad de patrimonio económico, al obligar a los contribuyentes a adecuar sus sistemas electrónicos y contables en detrimento o menoscabo de su patrimonio (a través de la adquisición de equipos, la implementación de sistemas electrónicos e, incluso, contratando personal capacitado), cuando son gastos que debe asumir el Estado.

³⁵ De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 147/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE INGRESAR LA INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN LA FORMA Y TÉRMINOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, ES PROPORCIONAL CON EL FIN PERSEGUIDO POR EL LEGISLADOR.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016, a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 707; Registro digital: 2012926, consultable en las páginas 150 a 153 de esta obra.

Se estimó por la Sala que esas ideas parten de una premisa errónea, puesto que no existe disposición constitucional alguna de la que se desprenda como derecho de los contribuyentes, el no ser obligados a realizar gastos con motivo del cumplimiento de sus obligaciones formales, o bien, que sea obligación del Estado proporcionar todos los elementos necesarios para ello, argumento que se apoyó, por las razones que la informan, en la tesis P.XIV/95.³⁶

Precisó que, contrario a lo afirmado por las quejas, la incorporación de las nuevas obligaciones en materia de contabilidad electrónica tienen como finalidad integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, lo que no solamente traerá un beneficio operativo a la parte quejosa, sino además económico, al simplificar los trámites para el cumplimiento de obligaciones e, incluso, prescindir del personal que se utilizaba para ello.

- *Legalidad y seguridad jurídica*

Los quejosos plantearon la inconstitucionalidad del Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, por vulnerar los derechos de legalidad y seguridad jurídica, ya que para cumplir con las disposiciones relacionadas con la obligación de llevar una contabilidad en medios electrónicos, establece diversos formatos como lo son: "de catálogo de cuentas, de balanza de compro-

³⁶ Tesis de rubro: "MAQUINAS REGISTRADORAS DE COMPROBACION FISCAL. EL ARTICULO 29 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, NO VIOLA EL NUMERAL 5o. DE LA CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, Novena Época, Tomo I, junio de 1995, página 39; Registro digital: 200369.

bación, de pólizas del periodo, de reporte auxiliar de folios, de reporte auxiliar de cuentas y/o subcuentas y formato de sello digital de contabilidad electrónica"; los cuales deben sujetarse a lo dispuesto por el "consorcio w3" en la página electrónica <http://www.w3.org>.

Señalaron que la remisión referida constituye un reenvío ilegal, puesto que el "consorcio w3" no forma parte de ningún órgano del Estado que pudiera dotar de obligatoriedad los lineamientos que establece para la generación de los archivos XML, ni tampoco se desprenden de ordenamiento legal alguno esas facultades; y que la mencionada página electrónica, cuyas disposiciones deben ser observadas conforme al Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2015, se encuentran en idioma inglés, a pesar de que el artículo 4 de la Ley General de Derechos Lingüísticos de los Pueblos Indígenas establece que el español es la lengua nacional; y el artículo 33, apartado B, fracción XI, del Reglamento del CFF dispone que la contabilidad debe plasmarse en idioma español.

Para la Segunda Sala, dicho agravio resultó esencialmente fundado, ya que de la lectura del referido Anexo 24, se establecen las reglas de estructura planteadas dentro del estándar de los formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, y que el contribuyente que utilice dicho estándar deberá sujetarse, tanto a las disposiciones fiscales vigentes como a los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por

el consorcio w3,³⁷ establecidos en el sitio electrónico <http://www.w3.org>.

Que conforme al artículo 28 del CFF, el legislador federal encomendó a la autoridad administrativa, a través de la cláusula habilitante, el establecer y desarrollar las disposiciones respectivas para hacer operativo el sistema para la contabilidad electrónica y excluyó la posibilidad de que cualquier otro órgano, ente o persona actuara con la intención de cumplir con un mandato delegado exclusivamente a la autoridad administrativa, pues lo contrario implicaría desconocer la voluntad del legislador.

Por tanto, si la autoridad administrativa dispuso que el contribuyente que utilice dicho estándar deberá sujetarse tanto a las disposiciones fiscales vigentes, como a los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3; se excedió en los límites de la habilitación legal, puesto que fue a dicha autoridad y no otra persona, a quien se le encomendó la labor de desarrollar las disposiciones correspondientes para hacer operativo el sistema.

Esto, además de provocar insubordinación jerárquica, ocasiona inseguridad jurídica al gobernado al obligarlo a cumplir con ciertos lineamientos que son emitidos "por una comunidad internacional" y no por una autoridad competente, bajo algún procedimiento de creación normativa o bajo determinadas exigencias mínimas de fundamentación y motivación, por lo que el

³⁷ De la dirección web <http://www.w3c.es/Consortio/> es posible advertir que el referido consorcio w3, cuya denominación correcto es, según la propia página internet, Consorcio World Wide Web (W3C), se configura como una comunidad internacional donde las organizaciones miembro, personal a tiempo completo y el público general trabajan conjuntamente para desarrollar estándares web.

referido anexo fue declarado inconstitucional por la Segunda Sala.

También la Sala se refirió al idioma inglés en que se encuentra el texto de la página de Internet a la que se refiere el Anexo 24 impugnado,³⁸ lo cual significa que para poder operar los formatos respectivos, es necesario tener ciertos conocimientos en dicha lengua.

Sobre este punto, refirió que el artículo 271 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la ley de la materia, dispone que las actuaciones judiciales y promociones deben escribirse en lengua española y que lo que se presente escrito en idioma extranjero se acompañará de la correspondiente traducción al castellano; el artículo 33, apartado B, fracción XI, del Reglamento del CFF, establece que para los efectos del artículo 28, fracciones I y II, del CFF, los registros o asientos contables deberán plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional; y en ese mismo sentido, el artículo 76, fracción XVII, inciso a), punto 1, de la Ley del Impuesto sobre la Renta menciona que los contribuyentes residentes en el país que tengan establecimientos en el extranjero tendrán, entre otras obligaciones, la de llevar los asientos contables en idioma español; el artículo 4 de la Ley General de Derechos Lingüísticos de los Pueblos Indígenas señala que tanto

³⁸ Sin que pasara inadvertido para quienes resolvieron, que el portal de internet a que hace alusión el Anexo 24 impugnado, tiene una ventana al margen superior derecho en la que al indicar como región "España (Spain)" se puede consultar la página en idioma español. Sin embargo, al intentar ingresar a la ventana ubicada en la parte inferior izquierda de la pantalla, relativa a la "Tecnología XML", se abre otra imagen cuyo contenido es en idioma inglés. (Sitio electrónico <http://www.w3.org/standards/xml/>, consultado el día 23 de mayo de 2016.).

las lenguas indígenas como el español son lenguas nacionales por su origen histórico y tienen la misma validez en su territorio.

Que conforme a lo anterior, si bien no existe ley o artículo constitucional que determine alguna lengua como "la oficial" en México, sí existen disposiciones que ponen de manifiesto la necesidad de que las personas que intervienen en un procedimiento jurisdiccional, o bien, en sede administrativa, para dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales, no solamente entiendan el castellano o español, sino que, además, su intervención se haga en ese mismo idioma, a fin de brindar seguridad jurídica.

Por tanto, la autoridad administrativa, al establecer los lineamientos y formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, tenía la obligación de hacerlo en idioma castellano o español, para brindar seguridad jurídica a los contribuyentes al permitirles conocer plenamente la forma de operar dichos formatos.³⁹

Por todo lo anterior, la Segunda Sala concedió a la parte quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal,⁴⁰ para el efecto de que se le desincorpore de su esfera jurídica la obligación de atender los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para

³⁹ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 148/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ANEXO 24 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 5 DE ENERO DE 2015, VIOLA LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA.", publicada en el *Semanario...* op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décimo Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 699; Registro digital: 2012921, consultable en las páginas 137 a 139 de esta obra.

⁴⁰ Apoyó lo anterior en la jurisprudencia P./J. 112/99, de título y subtítulo: "AMPARO CONTRA LEYES. SUS EFECTOS SON LOS DE PROTEGER AL QUEJOSO CONTRA SU APLICACIÓN PRESENTE Y FUTURA.", publicada en el *Semanario...* op. cit., Novena Época, Tomo X, noviembre de 1999, página 19; Registro digital: 192846.

la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3, establecidos en la página de Internet <http://www.w3.org>.⁴¹

iii. Revisión electrónica

Respecto a este punto, los recurrentes consideraron inconstitucionales los artículos 42, fracción IX, y 53-B del CFF, este último vigente hasta el 31 de diciembre de 2015; así como 61 y 62 de su reglamento, por violar diversos derechos fundamentales que a continuación se precisan.

- *Legalidad y seguridad jurídica*

Respecto a este derecho, los quejosos señalan que la inconstitucionalidad ocurre porque, conforme a los referidos artículos impugnados, la revisión electrónica se implementó sin antes darles la oportunidad de desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad hacendaria.

Esto es, que a diferencia de los procedimientos ordinarios previstos en el CFF, como son la visita domiciliaria y la revisión de gabinete, entre otros, el procedimiento de revisión electrónica inicia con la emisión de una "preliquidación" en la que se dan a conocer hechos u omisiones que entrañan el incumplimiento de obligaciones fiscales, sin que previamente se haga del conocimiento del contribuyente el inicio de las facultades de comprobación mediante escrito emitido por autoridad competente,

⁴¹ Este vicio de inconstitucionalidad por usar el idioma inglés, ya no subsiste en el Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal, tanto para 2016, como para 2017, como lo determinó la Segunda Sala al resolver el amparo en revisión 810/2017, visible en: <http://mxscjnbiblio.scjn.pjf.gob.mx/Tematica/Resultados.aspx?Tema=&Consecutivo=810&Anio=2017&TipoAsunto=2&Pertinencia=0&MinistroID=0&SecretarioID=0&MaterialID=0>.

debidamente fundado y motivado, en el que se precisen las contribuciones y periodos objeto de la revisión, con lo cual se permite la intromisión permanente de la autoridad en sus bienes y posesiones, en franca contravención a lo previsto en el artículo 16 constitucional.

La parte quejosa dijo que lo anterior provoca incertidumbre en el contribuyente, ya que desconoce el momento en que la autoridad fiscal inicia sus facultades de comprobación, pues el hecho de que las resoluciones dictadas en el procedimiento respectivo deban notificarse a través del buzón tributario, de ninguna manera "sustituye" el deber constitucional de "notificar por escrito" al contribuyente el inicio de las facultades de comprobación mediante mandamiento emitido por autoridad competente, debidamente fundado y motivado.

También refirieron que lo anterior genera una intromisión permanente que transgrede el derecho de inviolabilidad del domicilio que tutela el artículo 16 constitucional, por lo que es necesario que se cumplan con las formalidades previstas para garantizar ese derecho.

Para la Segunda Sala estos agravios son infundados, con base en los siguientes razonamientos.

El acto de fiscalización es aquel por el cual la autoridad hacendaria ejerce sus facultades de comprobación para determinar si los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales y, en su caso, el monto de las contribuciones omitidas, lo que, por regla general, implica un análisis previo de la información y documentación que tiene en su poder, lo que no implica el ejercicio de sus facultades de comprobación, sino sólo cuando

se requiere al contribuyente para que exhiba los datos, informes y documentos que estime necesarios para constatar tal circunstancia.

Esto es, que la revisión previa es un acto preparatorio del proceso de fiscalización, y como tal, no restringe provisional ni precautoriamente derecho alguno de los contribuyentes ni implica la intromisión de la autoridad en su domicilio.⁴²

Así que la base de datos del contribuyente con que cuente la autoridad fiscal, además de facilitar a éste el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, permite a la autoridad, mediante la revisión electrónica, verificar su acatamiento con oportunidad y, en caso de advertir alguna irregularidad, centre sus facultades de comprobación en rubros o conceptos específicos, cuando el contribuyente no opte por corregir su situación fiscal, con lo cual, se agilizan los procesos de recaudación y fiscalización, y se reducen sus costos de operación.

Con la revisión de la información que tiene en su poder y, en caso de advertir alguna irregularidad, la autoridad fiscal emite una resolución provisional a través de la cual se darán a conocer al contribuyente los hechos u omisiones que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales y, en su caso, el monto de las contribuciones omitidas (preliquidación), para que:

⁴² Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 149/2016 (10a.), de título y subtítulo: "INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN EN PODER DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA VERIFICAR EL ACATAMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. SU REVISIÓN CONSTITUYE UN ACTO PREPARATORIO DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN.", publicado en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 718; Registro digital: 2012933, consultable en las páginas 169 a 172 de esta obra.

- De aceptar las irregularidades advertidas y, en su caso, la preliquidación respectiva, corrija su situación fiscal, caso en el cual, se le aplicará una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas; o
- De no estar de acuerdo, manifieste ante la propia autoridad hacendaria lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas que estime conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos y/o el monto de la preliquidación de las contribuciones omitidas.

En el caso de la revisión electrónica, el procedimiento de fiscalización inicia con la notificación de la resolución provisional, no así con la revisión previa de la información y documentación que la autoridad hacendaria tiene en su poder, sin tener que dar noticia de ello a los sujetos revisados,⁴³ y esto no debe estimarse como un acto de molestia, dado que no restringe provisional ni precautoriamente derecho alguno de los contribuyentes, antes bien, permite revisar su situación fiscal sin generar las consecuencias propias del ejercicio de sus facultades de comprobación, en particular, la suspensión del plazo de caducidad de esas facultades, el que inicia una vez remitida la información contable a través de medios electrónicos.⁴⁴

⁴³ De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 150/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN RELATIVO INICIA CON LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 724; Registro digital: 2012937, consultable en las páginas 179 a 181 de esta obra.

⁴⁴ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 151/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE OBRA EN PODER DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA CONSTATAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. NO ES UN ACTO DE MOLESTIA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 720; Registro digital: 2012934, consultable en las páginas 172 a 174 de esta obra.

Esto es, que conforme al artículo 67, fracción II, del CFF, uno de los supuestos para que inicie el plazo de caducidad de las facultades de la autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, es la fecha en que se presentó o debió presentarse la información sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias, por lo que en el caso de la contabilidad electrónica, dicho plazo inicia, respecto de cada envío, en la fecha en que el sujeto obligado haya presentado, vía electrónica, ante las autoridades correspondientes, la información considerada como relevante en relación con su situación fiscal, ya que es a partir de ese momento cuando la autoridad puede llevar a cabo el análisis de la información y, de presentarse el caso, establecer la posible irregularidad en el cumplimiento de las obligaciones señaladas.⁴⁵

Por tanto, dicha revisión no es violatoria del derecho de seguridad jurídica que consagra el primer párrafo del artículo 16 constitucional, dado que tal proceder, por sí, no afecta derecho alguno de los contribuyentes ni provisional ni precautoriamente, sino sólo cuando se advierte alguna irregularidad, ya que en tal supuesto, de no optar por regularizar su situación fiscal, se les sujeta a un procedimiento de fiscalización, habida cuenta que durante su tramitación están en aptitud de solicitar un acuerdo conclusivo, que tiene como propósito fundamental

⁴⁵ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 162/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA QUE OPERE LA CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN INICIA A PARTIR DE LA FECHA EN QUE EL SUJETO OBLIGADO ENVÍA LA INFORMACIÓN RELEVANTE A LAS AUTORIDADES HACENDARIAS A TRAVÉS DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS PREVISTOS PARA ESE EFECTO.", publicada en el *Semanario...* op. cit., el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 704; Registro digital: 2012924, consultable en las páginas 145 a 148 de esta obra.

orientar a los contribuyentes con oportunidad sobre los términos en que deben cumplir con sus obligaciones fiscales.⁴⁶

Así, los numerales impugnados no provocan incertidumbre en el contribuyente en cuanto al momento en que inician y concluyen las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria y lo que será objeto de la revisión electrónica, considerando además que de acuerdo con los artículos 42 y 53-B del CFF, tratándose de la revisión electrónica, las facultades de comprobación de la autoridad hacendaria, a fin de determinar si los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales, inician con la notificación de la resolución provisional y concluyen con la notificación de la resolución definitiva, sin olvidar que en la provisional se le dan a conocer los hechos u omisiones que presumiblemente entrañan el incumplimiento de sus obligaciones fiscales y, en su caso, la preliquidación de las contribuciones omitidas, lo que implica la precisión de los rubros o conceptos específicos que serán objeto de revisión, que deberá constar en documento escrito —impreso o digital— y deberá precisar la fecha y lugar de emisión, así como la autoridad que lo emite y la persona a la que se dirige.⁴⁷

⁴⁶ De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 152/2016 (10a.), de título y subtítulo: "FACULTAD DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES CON BASE EN LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE OBRA EN SU PODER, SIN TENER QUE DAR NOTICIA DE ELLO AL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVIEN, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 717; Registro digital: 2012932, consultable en páginas 167 a 169 de esta obra.

⁴⁷ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 153/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVIEN, NO VIOLAN LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA.", publicado en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 729; Registro digital: 2012941, consultable en las páginas 189 a 191 de esta obra.

También, la Segunda Sala desestimó los razonamientos de que los preceptos legales impugnados violan el derecho a la inviolabilidad del domicilio que tutela el artículo 16 constitucional, y que no puede estimarse que por los avances tecnológicos, el concepto de domicilio debe extenderse a los "archivos electrónicos" en los que se contiene la contabilidad de los contribuyentes, y que para poder revisarla, la autoridad deba sujetarse a las formalidades prescritas para los cateos.

Así lo determinó, pues lo que se protege por el derecho a la inviolabilidad del domicilio, es el ámbito espacial en el que se desarrolla la vida privada de las personas,⁴⁸ restringiéndose la intromisión de la autoridad a determinados supuestos y bajo ciertos requisitos.⁴⁹

Conforme a todo lo anterior, la Sala estimó que los sistemas o mecanismos electrónicos de almacenamiento de información que pueden considerarse protegidos por el derecho a la inviolabilidad del domicilio, son aquellos que se encuentran dentro del ámbito espacial en el que se desarrolla la vida privada de las personas, no así los implementados por la autoridad para integrar una base de datos estandarizada con la información y documentación fiscal de los contribuyentes.⁵⁰

⁴⁸ La Sala se apoyó en la tesis 1a. CXVI/2012 (10a.) de título y subtítulo: "DOMICILIO. SU CONCEPTO PARA EFECTOS DE PROTECCIÓN CONSTITUCIONAL.", publicada en el *Semanario...* *op. cit.*, Décima Época, Libro IX, junio de 2012, Tomo 1, página 258; Registro digital: 2000979.

⁴⁹ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 154/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVIEN, NO VIOLAN EL DERECHO A LA INVOLABILIDAD DEL DOMICILIO.", publicada en el *Semanario...* *op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo 1, página 728; Registro digital: 2012940, consultable en páginas 186 a 189 de esta obra.

⁵⁰ La Sala se apoyó en la jurisprudencia P./J. 6/93, de rubro: "MAQUINAS REGISTRADORAS DE COMPROBACION FISCAL. SU IMPLANTACION OBLIGATORIA NO TRANSGREDE EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.", publicada en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Octava Época, Número 70, octubre de 1993, página 11; Registro digital: 205536.

- *Derecho de audiencia (principios de autodeterminación tributaria y de presunción de inocencia)*

Respecto a la violación del derecho de audiencia previa y los principios de presunción de inocencia, las quejas señalaron que conforme al principio de autodeterminación, al determinar las contribuciones a su cargo, los contribuyentes actúan de buena fe, por lo que en los procedimientos ordinarios de fiscalización se les debe garantizar la posibilidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad hacendaria, previo a determinar un crédito fiscal a su cargo.

Sin embargo, que la facultad conferida a la autoridad para determinar la preliquidación de las contribuciones omitidas sin haber dado oportunidad al contribuyente de desvirtuarlo es una violación al principio de presunción de inocencia, que obliga a la autoridad a probar que los actos de los contribuyentes no se apegan a las disposiciones en la materia aplicables.

La Segunda Sala consideró a dichos argumentos como parcialmente fundados, al estimar que respecto de actos relacionados con el cobro de contribuciones, el derecho de audiencia no tiene que ser previo a la determinación del crédito fiscal, ya que basta que en la ley se prevea la posibilidad de impugnar éste para que el contribuyente sea oído en su defensa antes de ser privado de sus bienes, propiedades o derechos.⁵¹

⁵¹ Sirvió de apoyo la tesis 2a. LXXII/2002, de rubro: "AUDIENCIA PREVIA. LA EXCEPCIÓN A DICHA GARANTÍA, TRATÁNDOSE DE LA MATERIA TRIBUTARIA, OPERA ÚNICAMENTE RESPECTO DE ACTOS RELACIONADOS CON CRÉDITOS FISCALES DERIVADOS DE LA FALTA DE PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN O DE SUS ACCESORIOS.", publicada en el *Semanario...* op. cit., Novena Época, Tomo XVI, julio de 2002, página 446; Registro digital: 186662.

La Sala destacó que en los procedimientos de fiscalización, se debe otorgar al contribuyente la oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga y ofrecer las pruebas que estime conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales y si no lo hiciera, la autoridad fiscalizadora podrá determinar las contribuciones omitidas.

También advirtió que en la revisión electrónica, el derecho de audiencia de los contribuyentes revisados se garantiza, en términos generales:

- En el propio procedimiento de fiscalización, en donde se les da la oportunidad de manifestar lo que a su derecho convenga y ofrecer las pruebas que estimen conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones asentados en la resolución provisional, dentro del plazo previsto para ello; y
- En el recurso de revocación previsto en los artículos 116 a 128 del CFF, a través del cual los contribuyentes están en oportunidad de ofrecer las pruebas que, por cualquier motivo, no exhibieron en el procedimiento de fiscalización respectivo, a fin de desvirtuar los hechos u omisiones consignados en la resolución definitiva y que dan sustento a la determinación de las contribuciones omitidas.

Por lo anterior, se llegó a la conclusión que si los artículos 42, fracción IX, y 53-B del CFF, específicamente, en cuanto establecen que el contribuyente revisado podrá manifestar lo que a su derecho convenga y ofrecer las pruebas que estime conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos

por la autoridad hacendaria, con base en la información y documentación que obra en su poder, dentro de los quince días siguientes al que se les notifique la resolución provisional respectiva, no violan el derecho de audiencia que consagra el artículo 14 constitucional, dado que el plazo previsto para tal efecto sí es razonable, en la medida en que los contribuyentes tienen el deber de conservar, a disposición de la autoridad, toda la información y documentación relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, para cuando les sea requerida, más cuando las pruebas que por cualquier motivo no se exhiban en el procedimiento respectivo, se podrán ofrecer en el recurso de revocación que, en su caso, se haga valer contra la resolución definitiva.⁵²

Por otra parte, respecto a lo previsto en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 53-B del CFF, en el sentido de que las cantidades determinadas en la preliquidación, "se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución", cuando el contribuyente no aporte pruebas ni manifieste lo que a su derecho convenga dentro del plazo antes indicado, la Segunda Sala advirtió que con esto sí se transgrede el derecho de audiencia.

Para llegar a esa conclusión, recordó que en nuestro sistema tributario rige el principio de autodeterminación, de ahí que la autoridad fiscal podrá determinar el monto de las contribuciones

⁵² De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 156/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVEN UN PLAZO PARA DESVIRTUAR LAS IRREGULARIDADES PRECISADAS EN LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL RESPECTIVA, NO VIOLAN EL DERECHO DE AUDIENCIA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 730; Registro digital: 2012942, consultable en las páginas 191 a 193 de esta obra.

omitidas en ejercicio de sus facultades de comprobación si y sólo si, se trata de pagos y declaraciones definitivas y el contribuyente no ejerce su derecho de prueba en el procedimiento de fiscalización respectivo o habiéndolo ejercido, no logra desvirtuar las irregularidades advertidas.

Que en el caso de la revisión electrónica, la autoridad hacendaria deberá emitir una resolución provisional en la que se asentarán los hechos u omisiones que pudieran entrañar el incumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente revisado y, en su caso, la preliquidación de las contribuciones omitidas, a efecto de que esté en posibilidad de corregir su situación fiscal sin tener que esperar a que concluya el procedimiento de fiscalización, o bien, para que manifieste lo que a su interés legal convenga y ofrezca las pruebas que estime conducentes para desvirtuar las irregularidades advertidas.

Por tanto consideró que la preliquidación de las contribuciones omitidas, es un acto declarativo a través del cual, la autoridad hacendaria exhorta al contribuyente a corregir su situación fiscal señalando la cantidad que deberá cubrir para acogerse al beneficio previsto en la fracción II del artículo 53-B del Código Fiscal, por lo que es una propuesta de pago para el caso de que el contribuyente opte por corregir su situación fiscal, no así un requerimiento de pago, dado que éste sólo podrá verificarse una vez que, habiéndose otorgado al contribuyente la oportunidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga en el procedimiento de fiscalización, la autoridad fiscal dicte una resolución definitiva en la que califique los hechos u omisiones

advertidos y, de ser el caso, determine el monto de las contribuciones omitidas.⁵³

Sin embargo, en el caso de que el contribuyente no ofrezca las pruebas en los plazos previstos, no puede dar lugar a que la autoridad haga efectivo el monto de la preliquidación a través del procedimiento administrativo de ejecución, ya que se priva al contribuyente de sus bienes, derechos o posesiones sin darle oportunidad de defensa, lo que todavía puede ocurrir a través del recurso de revocación, para ofrecer las pruebas que no se exhibieron ante la autoridad fiscalizadora.

Así, para que la autoridad pueda hacer efectivo el monto de las contribuciones omitidas, es necesario que se dicte una resolución definitiva en la que se califiquen el incumplimiento de las obligaciones fiscales y con base en ello, se cuantifique el monto de las contribuciones omitidas, pues sólo así será posible exigir su pago.

Con base en lo anterior, la Segunda Sala consideró que el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 53-B del CFF, viola el derecho fundamental de audiencia que consagra el artículo 14 constitucional, toda vez que la preliquidación es una propuesta de pago para el caso de que el contribuyente decida ponerse al corriente de sus obligaciones fiscales, pero no es un

⁵³ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 158/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. LA PRELIQUIDACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS CONSTITUYE UNA PROPUESTA DE PAGO.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 726; Registro digital: 2012939, consultable en las páginas 184 a 186 de esta obra.

requerimiento de pago que, en caso de no realizarse, lleve a su ejecución inmediata.⁵⁴

- *Principio de presunción de inocencia*

También las quejas habían alegado la violación al principio de presunción de inocencia mediante las referidas disposiciones, pero la Segunda Sala estimó que no era posible demostrar tal aseveración, ya que ella misma ha concluido que dicho principio no opera tratándose de las facultades de comprobación de las autoridades hacendarias, pues esto no tiene como fin investigar una conducta administrativamente ilícita, como acontece en el derecho administrativo sancionador, sino verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, como quedó asentado en la tesis 2a. VI/2016 (10a.), de título, subtítulo y texto siguientes:

FACULTADES DE COMPROBACIÓN. LA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 49 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO SE RIGE POR EL PRINCIPIO DE PRESUNCIÓN DE INOCENCIA.—El principio de presunción de inocencia contenido en el artículo 20, apartado B, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos—originalmente previsto para la materia penal—, puede cobrar aplicación en la materia administrativa con matices y modulaciones en relación con el procedimiento administrativo sancionador, el cual puede entenderse como el conjunto de formalidades seguidas

⁵⁴ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 157/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN TANTO PREVÉ LA FACULTAD CONFERIDA A LA AUTORIDAD PARA HACER EFECTIVA LA CANTIDAD DETERMINADA EN LA PRELIQUIDACIÓN, TRANSGREDE EL DERECHO DE AUDIENCIA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, *Décima Época*, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 725; Registro digital: 2012938, consultable en las páginas 181 o 184 de esta obra.

en forma de juicio ante autoridad competente con el objeto de conocer irregularidades, ya sean de servidores públicos o de particulares, cuya finalidad, en todo caso, será imponer alguna sanción. En este contexto, la hipótesis prevista en el artículo 49 del Código Fiscal de la Federación no está inmerso en el derecho administrativo sancionador y, por ende, no se rige por aquel postulado, en virtud de que si bien es cierto que regula la práctica de visitas domiciliarias para constatar que los contribuyentes cumplen con sus obligaciones tributarias, entre las que se encuentra la relativa a expedir comprobantes fiscales por las enajenaciones que realizan, la cual puede derivar en la determinación de una multa, también lo es que a través del ejercicio de esta atribución no se busca perseguir una conducta administrativamente ilícita, sino que se concreta al despliegue de la facultad tributaria del Estado para verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.⁵⁵

- *Seguridad jurídica y acceso a la justicia*

Para los quejosos, la violación a estos derechos fundamentales ocurre porque el empleo del buzón tributario genera incertidumbre jurídica por dos cuestiones:

- No se prevén mecanismos efectivos que garanticen el derecho a la privacidad de los contribuyentes ni a sus datos personales, argumento que la Sala consideró inoperante, porque este tema ya lo había analizado con anterioridad cuando se impugnó el artículo 17-K del CFF.

⁵⁵ Publicada en el *Semanario Judicial de la Federación* el viernes 18 de marzo de 2016 a las 10:40 horas, y en su *Gaceta*, Décimo Época, Libro 28, marzo de 2016, Tomo II, página 1294; Registro digital: 2011291.

- La otra cuestión es porque se impide que los contribuyentes sepan con certeza cuándo le fueron notificadas las resoluciones, ya sean provisional o definitiva, emitidas durante el procedimiento respectivo, al hacerse mediante el buzón tributario, con lo que se le impide impugnar oportunamente, en el caso, la resolución definitiva a través de los medios de defensa procedentes, argumento que tildó la Sala como infundado.

Esto, porque decidió que no existe disposición constitucional alguna que expresamente disponga que las resoluciones que ponen fin al procedimiento deban, indefectiblemente, notificarse personalmente, y que la disposición del artículo 16 constitucional, de que nadie puede ser molestado en su persona, sus bienes, papeles o posesiones, sino en virtud de "mandamiento escrito", quiere decir que no puede verificarse de manera verbal.

También señaló que el CFF, en su artículo 38, prevé que los actos administrativos que se deban notificar deben "constar por escrito en documento impreso o digital" y en su artículo 134 establece que las notificaciones se harán "personalmente o por correo certificado o mensaje de datos con acuse de recibo en el buzón tributario, cuando se trate de citatorios, requerimientos, solicitudes de informes o documentos y de actos administrativos que puedan ser recurridos" y que en el caso de las notificaciones electrónicas, "se tendrán por realizadas cuando se genere el acuse de recibo electrónico en el que conste la fecha y hora en el que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar", en la inteligencia de que, previo a la notificación, le será enviado un aviso "mediante el mecanismo elegido" para tal efecto.

Por lo anterior, la Sala consideró que el artículo 53-B del CFF no transgrede el derecho fundamental de seguridad jurídica, al prever que todos los actos y resoluciones emitidas durante el desarrollo del procedimiento de revisión electrónica se notificarán a través del buzón tributario, como lo señala el artículo 134 del mismo Código, la que se tendrá por realizada cuando se genere el acuse de recibo electrónico "en el que conste la fecha y hora en el que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar", por lo que el contribuyente sí está en aptitud de conocer con certeza el momento en el que le fue notificada la resolución definitiva a fin de impugnarla oportunamente.⁵⁶

- *Derecho de igualdad*

Para las recurrentes, las normas referidas violan el derecho de igualdad por generar un trato desigual injustificado entre los contribuyentes que son sujetos a una revisión de gabinete o a una visita domiciliaria, respecto de los que son sujetos a una revisión electrónica, ya que a éstos no se les notifica el inicio de las facultades de comprobación ni se les da la oportunidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga previo a la determinación de las contribuciones omitidas.

Sin embargo, a juicio de la Segunda Sala, este agravio fue infundado, ya que el derecho fundamental de igualdad no implica que todos los gobernados deban encontrarse siempre, en

⁵⁶ De donde emanó la jurisprudencia 2a./J. 159/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LA NOTIFICACIÓN A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO DE LOS ACTOS SUSCEPTIBLES DE IMPUGNARSE, NO VIOLA LOS DERECHOS A LA SEGURIDAD JURÍDICA Y DE ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 722; Registro digital: 2012936, consultable en las páginas 176 y 179 de esta obra.

todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que se traduce en el derecho de unos a recibir el mismo trato que aquellos que se encuentran en similar situación de hecho, de tal modo que no tengan que soportar un perjuicio o privarse de un beneficio y, por ende, no toda desigualdad de trato es violatoria del derecho fundamental de igualdad, sino sólo cuando produce distinción entre situaciones objetivas y de hecho comparables, sin que exista para ello una justificación.

Así, estimó que el parámetro de comparación que señala la quejosa no es el adecuado para llevar a cabo un juicio de ponderación entre los sujetos comparados y determinar si existe o no un trato diferenciado injustificado, pues éste lo planteó a partir de las distintas reglas que rigen a cada uno de los procedimientos previstos en ley para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales como son la visita domiciliaria, la revisión de gabinete y la revisión electrónica; sin embargo, estos procedimientos se pueden emplear conjunta, indistinta o sucesivamente de acuerdo con lo previsto en el artículo 42 del CFF, además de que no prevén distinción de trato entre los contribuyentes que son sujetos al procedimiento de revisión electrónica.

d) Efectos de la resolución

La Segunda Sala estimó que por haber resultado parcialmente fundados los agravios hechos valer por la parte quejosa, determinó:⁵⁷

⁵⁷ Por unanimidad de cinco votos de los señores Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Sañas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Presidente Alberto Pérez Dayón (ponente). Los señores Ministros Javier Laynez Potisek y José Fernando Franco González Sañas, emitieron su voto con salvedades. La señora Ministra Margarita Beatriz Luna Ramos, se separa de algunas consideraciones.

- Modificar la sentencia recurrida.
- Confirmar el sobreseimiento declarado en relación con las reglas impugnadas de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014 y sus resoluciones modificatorias Primera, Segunda, Tercera, Quinta y Séptima, excepto por lo que se refiere a los resolutivos tercero y cuarto de esta última.
- Revocar el sobreseimiento decretado respecto de los artículos 17-K, 28, fracciones I y II, 42, fracción IX, y 53-B del CFF; 11, 33, 34, 61, 62 y Tercero Transitorio de su reglamento.
- Conceder el amparo a la parte quejosa contra los siguientes actos:

El Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2015, para el efecto de que se le desincorpore de su esfera jurídica la obligación de atender los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3, establecidos en la página de internet <http://www.w3.org>, hasta en tanto el SAT publique, en cualquiera de los medios que tenga a su alcance, los lineamientos a seguir para la generación de archivos XML, en idioma castellano o español.⁵⁸

⁵⁸ De este análisis derivó la jurisprudencia 2a./J. 160/2016 (10a.), de título y subtítulo: "CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EFECTO DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA EL ANEXO 24 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 5 DE ENERO DE 2015.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 698; Registro digital: 2012920, consultable en las páginas 135 a 137 de esta obra.

El artículo 53-B, fracción IV, segundo párrafo, del CFF vigente hasta el 31 de diciembre de 2015, para el efecto de que en caso de haberse instaurado un procedimiento de revisión electrónica a la parte quejosa, durante la vigencia del referido numeral y ésta no haya ejercido su derecho de prueba dentro de los plazos previstos para ello, se tome en consideración que esa sola circunstancia no puede dar lugar a exigir el pago del monto de la preliquidación a través del procedimiento administrativo de ejecución y, por ende, cualquier acto emitido con tal propósito deberá declararse insubsistente.

Lo anterior, sin perjuicio de que la autoridad hacendaria, en ejercicio de sus facultades de comprobación, emita la resolución definitiva correspondiente, en la que, previa calificación de los hechos u omisiones advertidos, se determine en cantidad líquida el monto de las contribuciones omitidas, dejando a salvo el derecho de la parte quejosa para ofrecer las pruebas que estime conducentes en el recurso de revocación, a efecto de desvirtuar esos hechos u omisiones, o en su caso, el monto de las contribuciones omitidas.⁵⁹

- Negar el amparo solicitado contra los artículos 17-K, 28, fracciones I y II; 42, fracción IX; y 53-B del CFF, este último vigente hasta el 31 de diciembre de 2015; 11,

⁵⁹ Este criterio quedó asentado en la jurisprudencia 2a./J. 161/2016 (10a.), de título y subtítulo: "REVISIÓN ELECTRÓNICA. EFECTO DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO 53-B, FRACCIÓN IV, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015.", publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 721; Registro digital: 2012935, consultable en las páginas 174 a 176 de esta obra.

33, 34, 61, 62 y Tercero Transitorio de su reglamento; 22, fracción IV, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2015; resolutivos tercero y cuarto de la Séptima Resolución Modificatoria de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2014; y las reglas 2.2.6, 2.8.1.1, 2.8.1.2, 2.8.1.3, 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.6, 2.8.1.9, 2.8.1.17, 2.12.2, 2.12.4, 2.12.9, Primero y Segundo Transitorios de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2015.

- Declarar parcialmente fundados los recursos de revisión adhesiva.

III. TESIS QUE INTEGRARON JURISPRUDENCIA CON LA RESOLUCIÓN DEL AMPARO EN REVISIÓN 1287/2015

BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. CONTRA LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PROCEDE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO, SI SE IMPUGNAN CONJUNTAMENTE CON MOTIVO DE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA OBLIGACIÓN DE ENVIAR A LA AUTORIDAD HACENDARIA LA CONTABILIDAD ELECTRÓNICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—Si en la demanda de amparo se señalan como actos reclamados los preceptos de referencia —así como otras disposiciones que desarrollan su contenido— y lo que fundamentalmente se impugna es el nuevo mecanismo implementado para el registro y control de la contabilidad electrónica de los contribuyentes con motivo de la entrada en vigor de la obligación consistente en llevar la contabilidad en medios electrónicos y enviar mensualmente la información

respectiva al Servicio de Administración Tributaria (1 de julio de 2014), se advierte que en torno a dichas normas no se actualizan las causas de improcedencia previstas en el artículo 61, fracciones XII y XXIII, ésta en relación con el artículo 17, fracción I, de la Ley de Amparo (falta de interés jurídico y extemporaneidad), no obstante que a algunas de ellas les revista el carácter de heteroaplicativas y otras hubiesen iniciado su vigencia con anterioridad, en razón de que todas pertenecen al mismo sistema normativo que, para efectos del juicio de amparo, es impugnabile en su integridad a partir del inicio de vigencia de la obligación aludida, siempre que la demanda se hubiese interpuesto dentro del plazo previsto en el citado artículo 17, fracción I.¹

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

¹ Tesis 2a./J. 135/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta del Semanario Judicial de la Federación*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 689; Registro digital: 2012915.

Amparo en revisión 827/2016. *****. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 135/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes

31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE REGULAN ESAS FIGURAS JURÍDICAS, INTEGRAN UN SISTEMA NORMATIVO PARA EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN MEDIANTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—Conforme a la exposición de motivos del citado decreto y al texto de los preceptos señalados, se advierte que su propósito fundamental es ampliar la base de contribuyentes y asegurar su plena integración al ciclo tributario, para lo cual, se estimó necesario emplear las tecnologías en materia de comunicación e información, mediante la utilización de mecanismos electrónicos que faciliten a los contribuyentes cumplir sus obligaciones fiscales y permitan a la autoridad hacendaria llevar a cabo procesos de recaudación y fiscalización más ágiles y eficientes. En ese contexto, el legislador ordinario estableció: a) Un sistema de contabilidad electrónico estándar a través del cual los contribuyentes deben llevar sus registros o asientos (artículo 28, fracción III, en relación con las fracciones I y II); b) La obligación de enviar mensualmente la información respectiva a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de acuerdo con las reglas generales que al efecto se emitan (artículo 28, fracción IV, en relación con las fracciones I y II); c) La asignación de un buzón tributario a cada contribuyente como medio de comunicación electrónica con la autoridad hacendaria, a través del cual, ésta realizará la notificación de actos y resoluciones, y aquél presentará promociones, solicitudes, avisos, o cumplirá requerimientos, y podrá consultar su situación fiscal y cumplir con

sus obligaciones fiscales (artículo 17-K); y d) Un nuevo procedimiento de fiscalización electrónica, conforme al cual, la autoridad hacendaria podrá ejercer sus facultades de comprobación con base en la información y documentación que obre en su poder, sobre rubros o conceptos específicos de una o más contribuciones, y dictar, en su caso, una resolución provisional en la que se asentarán los hechos u omisiones que den lugar a la determinación de un crédito fiscal y la preliquidación respectiva, requerir la documentación e información correspondiente y notificar el resultado relativo a través del buzón tributario en lapsos breves (artículos 42, fracción IX y 53-B). Lo anterior permite advertir que si entre las disposiciones regulatorias del buzón tributario, la contabilidad y las revisiones electrónicas existe una estrecha vinculación, en tanto el citado buzón es el medio a través del cual los contribuyentes envían su información contable al Servicio de Administración Tributaria, la cual se integrará a un sistema de contabilidad electrónica estándar que, además de facilitarles el cumplimiento de otras obligaciones fiscales, permite que los procesos de fiscalización sean más ágiles y eficientes, pues con la reducción de plazos y costos de operación la autoridad estará en posibilidad de revisar rubros o conceptos específicos de una o más contribuciones en los que se advierta alguna irregularidad con base en el análisis de los documentos e información que tenga en su poder, incluida la contabilidad electrónica, es evidente que los artículos 17-K, 28, 42, fracción IX y 53-B del Código Fiscal de la Federación —y otras disposiciones que desarrollan su contenido— integran un sistema normativo para efectos de su impugnación, mediante el juicio de amparo indirecto.²

² Tesis 2a./J. 134/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta...* op. cit., página 691; Registro digital: 2012916.

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 134/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA IGUALDAD (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—El citado precepto dispone que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación

de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a sus obligaciones y requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial. Lo anterior permite advertir que, atendiendo al carácter de contribuyente que le puede asistir a las personas físicas y morales inscritas en el citado Registro, la norma establece para todas ellas, bajo idénticas circunstancias e implicaciones, la asignación del buzón tributario para los efectos señalados. En esos términos el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, al establecer el referido medio de comunicación electrónico entre la autoridad hacendaria y los contribuyentes, no viola el derecho a la igualdad reconocido en el artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues su vocación normativa se circunscribe a dar existencia jurídica al buzón tributario y a delimitar lo que podrá enviarse a través de él, sin que en ello exista distinción de cualquier clase entre los sujetos destinatarios de la norma.³

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

³ Tesis 2a./J. 138/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op. cit., página 693; Registro digital: 2012917.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 138/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

BUZÓN TRIBUTARIO. EL ARTÍCULO 17-K DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL ESTABLECER ESE MEDIO DE COMUNICACIÓN ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y LA AUTORIDAD HACENDARIA, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—El citado precepto dispone que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial. Lo anterior permite observar que el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación sólo instaura un nuevo canal

de comunicación entre el contribuyente y la autoridad hacendaria aprovechando los avances tecnológicos, precisando con toda claridad cuál será su propósito y la forma en que se le dotará de eficacia, con lo cual, se deja en claro al contribuyente a qué atenerse, pues la norma le permite conocer que tendrá asignado un buzón tributario para interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, de manera que tiene la certeza de que, a través de ese medio, le efectuará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita y que, por la misma vía, deberá presentar sus promociones, solicitudes, avisos, dar cumplimiento a sus obligaciones y a los requerimientos que se le formulen, así como realizar consultas sobre su situación fiscal, aunado a que la redacción de la norma impide a la autoridad cualquier actuación arbitraria o excesiva, en la medida en que establece con precisión el objeto y finalidad del buzón tributario, el cual no podrá utilizarse para cuestiones diversas de las expresamente establecidas por el legislador. En esos términos, el artículo 17-K invocado, no viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomando en consideración, que sólo propone delimitar lo que podrá enviarse a través del citado medio, y no detalla cómo se hará el envío respectivo, esto es, cómo se efectuarán las notificaciones por esa vía ni bajo qué parámetros se tendrán por realizadas, a fin de constatar que la información respectiva ha sido entregada al receptor, pues esos aspectos se regulan esencialmente en el artículo 134 del referido código tributario.⁴

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

⁴ Tesis 2a./J. 137/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op. cit.*, página 694; Registro digital: 2012918.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 137/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. AL HABER CESADO LOS EFECTOS DE LAS DISPOSICIONES ADMINISTRATIVAS RELATIVAS CONTENIDAS EN LAS DIVERSAS RESOLUCIONES MODIFICATORIAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, QUE CONSTITUYE LA REGLA GENERAL, ES IMPROCEDENTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO PROMOVIDO EN SU CONTRA.—Conforme a las reglas 1.2.8.6, 1.2.8.7. y 1.2.8.8 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de julio de 2014, se precisan, respectivamente: a) La información contable que los contribuyentes deben enviar a través del buzón tributario, a saber, catálogo de cuentas, balanza de comprobación e información relativa a las pólizas que hayan generado; b) La época en que deberán realizarlo; y c) La obli-

gación de proporcionar el acuse respectivo cuando la autoridad fiscal les requiera la información relativa a sus pólizas, en ejercicio de sus facultades de comprobación o como requisito para la atención de solicitudes de devolución y compensación; todo ello, en la inteligencia de que en su artículo décimo tercero transitorio se precisaron fechas específicas para el envío de la precitada información, en el caso de las personas morales. Ahora, esas disposiciones se modificaron y adicionaron a través de la Tercera y Quinta Resoluciones de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, tanto en lo relativo al contenido de la información contable que debe enviarse a la autoridad hacendaria, como en lo concerniente a la época en que debe realizarse y, posteriormente, se derogaron mediante la Séptima Resolución de Modificaciones a la citada resolución miscelánea, publicada en el indicado medio de difusión oficial el 18 de diciembre de 2014 emitiéndose, en consecuencia, las reglas 1.2.8.1.6 a 1.2.8.1.9 que, conjuntamente con los resolutiveos tercero y cuarto de la propia resolución modificatoria, entrarían en vigor a partir del 1 de enero de 2015, de acuerdo con su artículo segundo transitorio. No obstante, las citadas reglas y resolutiveos de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, se derogaron implícitamente al entrar en vigor la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2014, ya que en sus reglas 2.8.1.4, 2.8.1.5, 2.8.1.9 y 2.8.1.17, se reguló: a) La información que se debe enviar a la autoridad hacendaria a través del buzón tributario; b) La periodicidad para hacerlo; c) La obligación de proporcionar información requerida por la autoridad en ejercicio de sus facultades de comprobación o para atender solicitudes de devolución o compensación; y d) Las particulares que deben observarse en relación con los papeles de trabajo y los asientos de los registros contables. Lo anterior, permite advertir que las

reglas de las diversas resoluciones modificatorias a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 en torno a la obligación de llevar contabilidad electrónica y entregarla a la autoridad hacendaria, no surtieron efecto alguno durante su vigencia, en tanto su observancia se fue postergando para finalmente quedar derogadas con la entrada en vigor de las reglas respectivas de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, hecha excepción de los resolutivos tercero y cuarto de la Séptima Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, cuya vigencia se extendió a 2015, por disposición del resolutivo cuarto de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea para 2015 publicada en el aludido medio de difusión oficial el 3 de marzo de 2015. En consecuencia, en virtud de que las disposiciones administrativas de referencia contenidas en las diversas resoluciones modificatorias de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 cesaron en sus efectos —con la excepción destacada—, en torno a ellas se actualiza la causa de improcedencia prevista en el artículo 61, fracción XXI, de la Ley de Amparo.⁵

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

⁵ Tesis 2a./J. 136/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op. cit.*, página 696; Registro digital: 2012919.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 136/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EFECTO DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA EL ANEXO 24 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 5 DE ENERO DE 2015.—El efecto que debe imprimirse a la sentencia que concede el amparo contra el Anexo referido es el de desincorporar de la esfera jurídica del quejoso la obligación de atender los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3, establecidos en la página de internet <http://www.w3.org>.; hasta en tanto el Servicio de Administración Tributaria formule y publique en alguno de los medios a su alcance los lineamientos a seguir para la generación de archivos XML en idioma español.⁶

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

⁶ Tesis 2a./J. 160/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op. cit.*, página 698; Registro digital: 2012920.

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron

con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 160/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ANEXO 24 DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 5 DE ENERO DE 2015, VIOLA LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA.—Al establecer las reglas de estructura planteadas dentro del estándar de los formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, la autoridad administrativa dispuso que el contribuyente que utilice dicho estándar deberá sujetarse tanto a las disposiciones fiscales vigentes, como a los lineamientos técnicos de forma y sintaxis para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3. Lo que significa que con dicha remisión la autoridad excedió los límites de la habilitación legal que le fue conferida a través del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, al encomendar al consorcio referido la labor de desarrollar las disposiciones correspondientes para hacer operativo el sistema; lo que además de la insubordinación jerárquica que esa actuación provoca, ocasiona inseguridad jurídica al gober-

nado, al obligarlo a cumplir con ciertos lineamientos emitidos "por una comunidad internacional" y no por una autoridad competente, bajo algún procedimiento de creación normativa o bajo determinadas exigencias mínimas de fundamentación y motivación. Máxime que, al establecer los lineamientos y formatos respectivos para cumplir con la obligación de llevar la contabilidad en medios electrónicos, tenía la obligación de hacerlo en idioma castellano o español, a fin de brindar seguridad jurídica a los contribuyentes al permitirles conocer plenamente la forma de operar los formatos establecidos al efecto, lo cual no se hizo, ya que al ingresar a la página de internet <http://www.w3.org.>, se advierte que su contenido está en el idioma inglés; de ahí que el Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, viola los derechos a la legalidad y a la seguridad jurídica.⁷

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

⁷ Tesis 2a./J. 148/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op. cit., página 699; Registro digital: 2012921.

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 148/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, AL NO COLISIONAR CON EL DIVERSO ARTÍCULO 33 DEL CÓDIGO DE COMERCIO, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.—Del análisis de las citadas disposiciones no se advierte una contradicción lógica con el artículo 33 del Código de Comercio que ocasione una situación jurídica que dé lugar a la arbitrariedad de la autoridad o que deje en estado de indefensión a los gobernados, por lo que no violan el derecho a la seguridad jurídica; antes bien, deriva que el Código de Comercio sólo establece lineamientos mínimos que debe satisfacer el sistema contable por el que opte el comerciante, mas no una metodología pormenorizada que determine casuísticamente cómo deberá realizar los controles contables de su comercio; en cambio, las fracciones III y IV del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación se refieren a las obligaciones del contribuyente de llevar contabilidad "para efectos fiscales" en medios electrónicos y la de enviar mensualmente la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, en tanto que las reglas regulan lo relativo a la operatividad del sistema; lo que significa que dichas disposiciones, lejos de contraponerse, generan certeza de los actos que se realizan. Y si bien el citado artículo 33 permite al comerciante llevar y mantener

un sistema contable como mejor le acomode y con los recursos que estime convenientes, ello no significa que para efectos fiscales pueda hacer lo mismo, sino por el contrario, debe atender a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y de la mencionada resolución miscelánea fiscal.⁸

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

⁸ Tesis 2a./J. 146/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op. cit.*, página 701; Registro digital: 2012923.

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 146/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN RELACIÓN CON LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y

2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, NO VULNERAN EL DERECHO FUNDAMENTAL A LA PRIVACIDAD, EN SU DIMENSIÓN DE CONTROLAR LA DIFUSIÓN DE LA INFORMACIÓN PERSONAL.—Las normas mencionadas no vulneran el derecho fundamental a la privacidad, en su dimensión de controlar la difusión de la información personal, ya que de su contenido puede advertirse que la información contable que obligan al contribuyente a proporcionar al Servicio de Administración Tributaria, a través de los medios electrónicos, se relaciona con: catálogo de cuentas; balanzas de comprobación, que incluya saldos iniciales, movimientos del periodo y saldos finales de todas y cada una de las cuentas de activo, pasivo, capital, resultados (ingresos, costos, gastos y resultado integral de financiamiento); y pólizas de periodo y sus auxiliares y folios fiscales; información que está relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, no así con aspectos confidenciales o de su vida privada. Máxime que el derecho de los contribuyentes a decidir la información que proporcionan no es absoluto, al estar limitado al cumplimiento de disposiciones de orden público, como aquellas que tienen por objeto verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales; de no ser así, se llegaría al absurdo de considerar que la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario está supeditado a la voluntad del contribuyente, lo cual es contrario a los postulados del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.⁹

⁹ Tesis 2a./J. 145/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op. cit.*, página 703; Registro digital: 2012922.

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 145/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA QUE OPERE LA CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN INICIA A PARTIR DE LA FECHA EN QUE EL SUJETO OBLIGADO ENVÍA LA INFORMACIÓN RELEVANTE A LAS AUTORIDADES HACENDARIAS A TRAVÉS DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS PREVISTOS PARA ESE EFECTO.—Del artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación, se advierte la obligación del contribuyente de llevar su contabilidad en medios electrónicos y de ingresar mensualmente esa información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Ahora, del artículo 67, fracción II, del aludido

código tributario, deriva que uno de los supuestos para que inicie el plazo para que opere la caducidad de las facultades de la autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales es el relativo a la fecha en que se presentó o debió presentarse ante aquéllas la información relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por ende, de la interpretación armónica de las referidas porciones normativas, se concluye que el cómputo del plazo para que opere la caducidad de las facultades de comprobación, tratándose de la contabilidad electrónica inicia, respecto de cada envío, en la fecha en que el sujeto obligado haya presentado, vía electrónica, ante las autoridades correspondientes, la información considerada como relevante en relación con su situación fiscal, en virtud de que es a partir de ese momento cuando la autoridad puede llevar a cabo el análisis de la información y, de presentarse el caso, establecer la posible irregularidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias del gobernado.¹⁰

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

¹⁰ Tesis 2a./J. 162/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op. cit.*, página 704; Registro digital: 2012924.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 162/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL SISTEMA DE REGISTRO Y CONTROL DE CUMPLIMIENTO DE OBLIGACIONES FISCALES CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO CONSTITUYE EN SÍ UN ACTO DE FISCALIZACIÓN (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—Las obligaciones de llevar contabilidad en medios electrónicos y de enviar mensualmente la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, previstas en el artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación, no constituyen —en sí— un acto de fiscalización (de la información proporcionada), sino simplemente obligaciones que se generan ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación, bajo un contexto social diferente, donde el uso de la tecnología es casi imprescindible. Lo anterior se hace patente del análisis de los trabajos legislativos que precedieron al contenido de la citadas porciones normativas, de donde se advierte que dichas actividades tienen como fin integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales de carácter formal y, por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, los cuales evidentemente

deben sujetarse a las formalidades previstas para desplegar cada uno de ellos. Ante esa circunstancia, resulta innecesario que, previo al cumplimiento de dichas obligaciones y particularmente, a la de enviar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, exista un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.¹¹

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando

¹¹ Tesis 2a./J. 139/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta...op.cit.*, página 706; Registro digital: 2012925.

Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 139/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE INGRESAR LA INFORMACIÓN CONTABLE A TRAVÉS DE LA

PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, EN LA FORMA Y TÉRMINOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y EN LAS REGLAS 2.8.1.4., 2.8.1.5. Y 2.8.1.9. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, ES PROPORCIONAL CON EL FIN PERSEGUIDO POR EL LEGISLADOR.—De los trabajos legislativos que antecedieron a las reformas, adiciones y derogaciones al Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación de 9 de diciembre de 2013, se advierte que la obligación aludida, bajo el contexto del aprovechamiento de los avances de la tecnología, tuvo como finalidad integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales y, por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, aspectos que se encuentran dentro del ámbito del artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, lo que significa que la obligación legal (en la forma y términos previstos en las disposiciones administrativas), tiene una finalidad constitucionalmente válida, como lo es comprobar el correcto cumplimiento del deber de contribuir al gasto público. Por su parte, la obligación de ingresar la información en los términos que establecen las disposiciones generales, constituye el medio adecuado dirigido a cumplir con la finalidad perseguida por el legislador ya que, en primer lugar, tiende a evitar las cargas que anteriormente generaban los "formularios" para el cumplimiento de las obligaciones fiscales; además de que en la medida en que el contribuyente va incorporando su información contable, a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, permite a la autoridad no solamente tener acceso inmediato a las cuestiones relacionadas con el cumplimiento de sus obligacio-

nes fiscales, sino allegarse de los elementos necesarios para que en un momento dado pueda desplegar con mayor facilidad algún acto de fiscalización. Finalmente, no se ocasiona un daño innecesario o desproporcional al contribuyente por el simple hecho de que tenga que llevar su contabilidad a través de medios electrónicos y de ingresarla a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria en los términos previstos en la disposiciones referidas, ya que si aquél cumple con las nuevas obligaciones fiscales impuestas por el legislador, aprovechando los beneficios de los avances tecnológicos, se simplifican y se mejoran los procedimientos administrativos a través de los cuales anteriormente cumplía con sus obligaciones y ejercía sus derechos, lo que se traduce en un ahorro de tiempo y trámites bajo el contexto del sistema tradicional.¹²

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

¹² Tesis 2a./J. 147/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta...op.cit.*, página 707; Registro digital: 2012926.

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 147/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA OBLIGACIÓN DE LLEVAR LOS ASIENTOS Y REGISTROS CONTABLES PARA EFECTOS FISCALES EN MEDIOS ELECTRÓNICOS, CONFORME A LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ACTUALIZA, POR SÍ MISMA, EL TIPO PENAL PREVISTO EN LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 111 DEL PROPIO CÓDIGO.—El citado artículo 111, fracción II, del Código Fiscal de la Federación dispone que se impondrá sanción de 3 meses a 3 años de prisión, a quien registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con contenidos diferentes. En ese sentido, la obligación de llevar los asientos y registros contables para efectos fiscales en medios electrónicos, conforme a la fracción III del mencionado artículo 28 no actualiza, por sí misma, el tipo penal referido, debido a que lo que actualiza el delito es la acción de llevar dos registros de una misma contabilidad con diferente contenido, no así llevar un sistema de contabilidad para efectos fiscales y otro para efectos operativos y de administración del contribuyente.¹³

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron

¹³ Tesis 2a./J. 143/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta...* op.cit., página 709; Registro digital: 2012927.

con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 143/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA REGLA 2.8.1.4. DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2015, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 30 DE DICIEMBRE DE 2014, AL NO HACER REFERENCIA A LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 28 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VIOLA EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.—Del análisis integral del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, se advierte que los registros y asientos contables que el contribuyente está obligado a llevar en medios electrónicos, conforme a su fracción III, son aquellos referidos a la contabilidad para efectos fiscales; para lo cual, el legislador federal —a través de una cláusula habilitante— encomendó a la autoridad administrativa que definiera la forma en que debían llevarse, así como la forma en que los contribuyentes ingresarían mensualmente su información contable. En ese sentido, si bien es cierto que el párrafo primero de la regla 2.8.1.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal

para 2015 únicamente hace referencia al artículo 28, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, no así a la diversa fracción I, también lo es que no por ello viola el derecho a la seguridad jurídica del gobernado, al no existir certeza en cuanto al tipo de contabilidad que tiene que llevarse a través de dichos medios electrónicos, ya que conforme a la cláusula habilitante, lo previsto en la regla citada se refiere a la obligación de llevar en medios electrónicos los asientos y registros contables para efectos fiscales.¹⁴

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas,

¹⁴ Tesis 2a./J. 142/2016 (10a.), publicada en la Gaceta...op.cit., página 711; Registro digital: 2012928.

Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 142/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LAS CLÁUSULAS HABILITANTES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO ESTÁN SUJETAS A LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y DE SUBORDINACIÓN JERÁRQUICA, POR LO QUE NO LOS TRANSGREDEN (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—Las porciones normativas aludidas, relativas a la obligación de llevar los registros o asientos que integran la contabilidad en medios electrónicos y de ingresar en forma mensual la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, que para tales efectos remiten a las disposiciones del Reglamento del Código Fiscal de la Federación y a las reglas de carácter general correspondientes, según el caso, por sí mismas no pueden estar sujetas a los referidos principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica y, por ende, no pueden transgredirlos, al constituir precisamente la fuente de donde emanan las atribuciones de la autoridad administrativa para regular los aspectos técnicos u operativos de la materia específica a que se refieren, a través de la cláusula habilitante que contienen. En ese sentido, por su naturaleza jurídica, son los reglamentos y las reglas generales administrativas mencionadas las que, en todo caso, deben estar sujetas a dichos principios, a fin de respetar los límites y alcances acotados por la legislación a desarrollar.¹⁵

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron

¹⁵ Tesis 2a./J. 140/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op.cit.*, página 712; Registro digital: 2012929.

con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 140/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LAS CLÁUSULAS HABILITANTES CONTENIDAS EN EL ARTÍCULO 28, FRACCIONES III Y IV, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VULNERAN EL DERECHO A LA LEGALIDAD (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—Las

cláusulas habilitantes contenidas en las referidas porciones normativas no vulneran el derecho a la legalidad, ya que basta con imponerse de su contenido para advertir que las bases y parámetros generales que delimitan la actuación de la autoridad (administrativa o, en su caso, del Ejecutivo Federal), se encuentran implícitas en el referido precepto que establece la materia específica a regular, es decir, lo relativo a los registros o asientos que se llevarán en medios electrónicos y lo atinente al ingreso de la información contable de forma mensual a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Lo anterior significa que la autoridad tiene un límite en

su actuación, constituido precisamente por el marco regulatorio de la materia a desarrollar, sin que obste que el artículo 28, fracciones III y IV, del Código Fiscal de la Federación no establezca una serie de lineamientos pormenorizados para desarrollar los aspectos técnicos, operativos o de especialidad respectivos, pues además de que no existe disposición constitucional o legal alguna que obligue al legislador a pormenorizar dichos lineamientos, esa circunstancia no significa que la autoridad podrá actuar arbitrariamente ni constituye un impedimento para el ejercicio de la atribución otorgada por la cláusula habilitante, en tanto su ámbito de actuación está constreñido al marco regulatorio de la materia específica señalada.¹⁶

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina L'aso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

¹⁶ Tesis 2a./J. 141/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op.cit.*, página 713; Registro digital: 2012930.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votó con salvedad Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 141/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes

31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LOS RESOLUTIVOS TERCERO Y CUARTO DE LA SÉPTIMA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2014, PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 18 DE DICIEMBRE DE 2014, QUE ESTABLECEN LA ENTRADA EN VIGOR ESCALONADA DE LAS DISPOSICIONES QUE PREVEN LAS OBLIGACIONES DE LLEVAR LA CONTABILIDAD EN SISTEMAS ELECTRÓNICOS Y DE ENVIAR LA INFORMACIÓN REQUERIDA A TRAVÉS DE LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, NO VIOLAN EL DERECHO A LA IGUALDAD JURÍDICA.—Las citadas porciones normativas no violan el indicado derecho, al no establecer un trato igual para todas las personas morales con respecto a la fecha de inicio de la vigencia de la obligación de llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y enviar la información requerida a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, ya que de su contenido se advierte que dichas disposiciones contemplan dos parámetros de distinción: uno, en atención al régimen fiscal al que pertenecen los contribuyentes y el otro atento al monto de los ingresos acumulables declarados o que se debieron declarar en el ejercicio fiscal 2013. Así, en función de lo anterior, las personas morales que —por sus actividades— pertenecen al sistema financiero y aquellas cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio de 2013, son iguales o superiores a 4 millones de pesos, están obligadas a llevar su contabilidad en sistemas electrónicos y a enviar la información requerida a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a partir del 1 de enero de 2015; mientras que las personas morales que no se en-

cuentran en ese rubro y aquellas cuyos ingresos acumulables declarados (o que debieron declararse) al ejercicio de 2013, son inferiores al referido monto, deben hacerlo a partir del 1 de enero de 2016. Lo anterior, incluso, guarda congruencia con el artículo segundo transitorio, fracción III, párrafo segundo, del Código Fiscal de la Federación, en cuanto a la entrada en vigor escalonada de las obligaciones previstas en las fracciones III y IV del artículo 28, ya que sobre las referidas bases se establece la fecha de inicio de las obligaciones a cargo de las personas morales.¹⁷

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

¹⁷ Tesis 2a./J. 144/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op.cit.*, página 715; Registro digital: 2012931.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 144/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

FACULTAD DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA VERIFICAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES CON BASE EN LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE OBRA EN SU PODER, SIN TENER QUE DAR NOTICIA DE ELLO AL CONTRIBUYENTE. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVÉN, NO VIOLAN EL DERECHO A LA SEGURIDAD JURÍDICA.—Los preceptos aludidos, al facultar a la autoridad hacendaria para revisar la información y documentación relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes que obra en su poder, sin tener que dar noticia de ello a los sujetos revisados, no violan el derecho a la seguridad jurídica, reconocido por el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que ese proceder, por sí, no afecta derecho alguno de los contribuyentes, provisional ni precautoriamente, sino sólo cuando se advierte alguna irregularidad, ya que en dicho supuesto, de no optar por regularizar su situación fiscal, se les sujeta a un procedimiento de fiscalización, habida cuenta que durante su tramitación pueden solicitar un acuerdo conclusivo, lo que es acorde con el nuevo modelo de relación cooperativa que tiene como propósito fundamental orientar a los contribuyentes con oportunidad sobre los términos en que deben cumplir con sus obligaciones fiscales y resolver diferendos derivados de la interpretación de la ley, sin necesidad de recurrir a los tribunales, a fin de lograr una mayor recaudación y reducir los costos de operación de la hacienda pública.¹⁸

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

¹⁸ Tesis 2a./J. 152/2016 (10a.), publicado en la Gaceta... *op.cit.*, página 717; Registro digital: 2012932.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. ***** . 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. ***** . 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. ***** . 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 152/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN EN PODER DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA VERIFICAR EL ACATAMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. SU REVISIÓN CONSTITUYE UN ACTO PREPARATORIO DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN.—La revisión de la información y documentación que obra en poder de la autoridad hacendaria con el objeto de verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales e identificar, en su caso, los hechos u omisiones que pudieran entrañar su incumplimiento, se traduce en un acto preparatorio del proceso de fiscalización y, como tal, no restringe derecho alguno de los contribuyentes ni implica la intromisión de la autoridad en su domicilio, habida cuenta que los sistemas de almacenamiento y procesamiento de datos implementados para agilizar los procesos de recaudación y fiscalización permiten constatar ese aspecto mediante

el cruce de la información que los propios contribuyentes ingresan a esos sistemas, como lo es la relativa a las declaraciones de impuestos e informativas, dictámenes financieros, solicitudes de devolución, avisos y comprobantes fiscales. En consecuencia, el proceso de fiscalización, entendido como aquel a través del cual la autoridad hacendaria ejerce sus facultades de comprobación para determinar si los contribuyentes han cumplido con sus obligaciones fiscales y, en su caso, el monto de las contribuciones omitidas, inicia cuando se les requiere para que exhiban los datos, informes y documentos que estimen necesarios para desvirtuar los hechos u omisiones advertidas, o bien, para corregir su situación fiscal.¹⁹

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

¹⁹ Tesis 2a./J. 149/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op .cif., página 718; Registro digital: 2012933.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 149/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes

31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE OBRA EN PODER DE LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA CONSTATAR EL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES. NO ES UN ACTO DE MOLESTIA.—

Los actos de molestia —objeto de tutela del derecho a la seguridad jurídica reconocido en el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos—, son aquellos que restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos. En ese sentido, la facultad conferida a la autoridad hacendaria para revisar la información y documentación que tiene en su poder para constatar el acatamiento de las disposiciones fiscales, no es un acto de molestia, ya que la actividad que despliega para constatar la veracidad o exactitud de esa información y documentación, por sí, no restringe provisional ni precautoriamente derecho alguno de los contribuyentes, antes bien, permite revisar su situación fiscal sin generar las consecuencias propias del ejercicio de sus facultades de comprobación, particularmente la suspensión del plazo para que opere la caducidad de esas facultades, el cual, tratándose de pagos y declaraciones definitivas, inicia una vez remitida la información contable a través de medios electrónicos.²⁰

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron

²⁰ Tesis 2a./J. 151/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op.cit., página 720; Registro digital: 2012934.

con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 151/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. EFECTO DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA EL ARTÍCULO 53-B, FRACCIÓN IV, SEGUNDO PÁRRAFO, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DEL 2015.—La concesión del amparo contra la referida norma debe ser para el efecto de que, en caso de haberse instaurado un procedimiento de revisión electrónica al quejoso durante su vigencia y éste no hubiera ejercido su derecho de prueba dentro de los plazos previstos, se tome en consideración que esa sola circunstancia no puede dar lugar a exigir el pago del monto de la preliquidación a través del procedimiento administrativo de ejecución y, por ende, cualquier acto emitido con ese propósito debe declararse insubsistente. Lo anterior sin perjuicio de que la autoridad hacendaria, en ejercicio de sus facultades de comprobación, emita la resolución definitiva correspondiente en la que, previa calificación de los hechos u omisiones advertidos, determine en cantidad

líquida el monto de las contribuciones omitidas, dejando a salvo el derecho del quejoso para ofrecer las pruebas que estime conducentes en el recurso de revocación a efecto de desvirtuar esos hechos u omisiones o, en su caso, el monto de las contribuciones omitidas.²¹

Amparo en revisión 1287/2015. ***** . 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. ***** . 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. ***** . 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

²¹ Tesis 2a./J. 161/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op.cit.*, página 721; Registro digital: 2012935.

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 161/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL ARTÍCULO 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, AL PREVER LA NOTIFICACIÓN A TRAVÉS DEL BUZÓN TRIBUTARIO DE LOS

ACTOS SUSCEPTIBLES DE IMPUGNARSE, NO VIOLA LOS DERECHOS A LA SEGURIDAD JURÍDICA Y DE ACCESO EFECTIVO A LA JUSTICIA.—El precepto aludido, al prever que todos los actos y resoluciones emitidas durante el desarrollo del procedimiento de revisión electrónica se notificarán a través del buzón tributario, no viola el derecho fundamental a la seguridad jurídica, ya que el artículo 134 del propio ordenamiento tributario expresamente señala que los actos administrativos susceptibles de impugnarse podrán notificarse por ese medio, caso en el cual, la notificación se tendrá por realizada cuando se genere el acuse de recibo electrónico "en el que conste la fecha y hora en el que el contribuyente se autenticó para abrir el documento a notificar", de lo que se sigue que el contribuyente puede conocer con certeza el momento en el que le fue notificada la resolución definitiva, a fin de impugnarla oportunamente, razón por la cual, tampoco viola el derecho de acceso efectivo a la justicia.²²

Amparo en revisión 1287/2015. ***** 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. ***** 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron

²² Tesis 2a./J. 159/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op.cit.*, página 722; registro digital: 2012936.

con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 159/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL PROCEDIMIENTO DE FISCALIZACIÓN RELATIVO INICIA CON LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL.—De acuerdo con los artículos 42, fracción IX y 53-B del Código Fiscal de la Federación, tratándose de la revisión electrónica, el procedimiento de fiscalización inicia con la notificación de la resolución provisional, no así con la revisión previa de la información y documentación que la autoridad hacendaria tiene en su poder, ya que ello se realiza mediante el empleo de los sistemas electrónicos de almacenamiento y procesamiento de datos que permiten, mediante el cruce de información, identificar los hechos u omisiones que pudieran entrañar un incumplimiento de las disposiciones fiscales y, en su caso, emitir una preliquidación de las contribuciones omitidas, a efecto de que el contribuyente corrija su situación fiscal.²³

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando

²³ Tesis 2a./J. 150/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op.cit.*, página 724; Registro digital: 2012937.

Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas,

Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 150/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. EL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, EN TANTO PREVE LA FACULTAD CONFERIDA A LA AUTORIDAD PARA HACER EFECTIVA LA CANTIDAD DETERMINADA EN LA PRELIQUIDACIÓN, TRANSGREDE EL DERECHO DE AUDIENCIA.—

En nuestro sistema tributario rige el principio de autodeterminación, lo que significa que, salvo disposición expresa en contrario, corresponde a los contribuyentes determinar el monto de las contribuciones a su cargo, razón por la cual, debe otorgárseles la oportunidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones que pudieran entrañar el incumplimiento de sus obligaciones fiscales; de ahí que la autoridad fiscal podrá determinar el monto de las contribuciones omitidas en ejercicio de sus facultades de comprobación si, y sólo si, se trata de pagos y declaraciones definitivas y el contribuyente no ejerce su derecho de prueba en el procedimiento de fiscalización respectivo o, habiéndolo

ejercido, no logra desvirtuar las irregularidades advertidas. En ese contexto, el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación, al establecer que las cantidades determinadas en la preliquidación "se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución", cuando el contribuyente no aporte pruebas ni manifieste lo que a su derecho convenga en el procedimiento de fiscalización dentro de los plazos previstos al efecto, transgrede el derecho de audiencia reconocido por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la preliquidación constituye una propuesta de pago para el caso de que el contribuyente decida ponerse al corriente en sus obligaciones fiscales, no así un requerimiento de pago cuya inobservancia dé lugar a su ejecución inmediata, a más de que se priva al contribuyente de sus bienes, derechos o posesiones sin antes darle la oportunidad de ofrecer en el recurso de revocación los medios de prueba que, por cualquier circunstancia, no exhibió ante la autoridad fiscalizadora para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos.²⁴

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

²⁴ Tesis 2a./J. 157/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op.cit., página 725; Registro digital: 2012938.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 157/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. LA PRELIQUIDACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS CONSTITUYE UNA PROPUESTA DE PAGO.—La preliquidación de las contribuciones omitidas contenida en la resolución provisional, se traduce en un acto declarativo a través del cual la autoridad hacendaria exhorta al contribuyente a corregir su situación fiscal respecto de los hechos u omisiones advertidos al verificar el cumplimiento de obligaciones relacionadas con los pagos definitivos de una contribución, señalando la cantidad que, en su caso, deberá cubrir para acogerse al beneficio previsto en la fracción II del artículo 53-B del Código Fiscal. Por esa razón, la preliquidación constituye una propuesta de pago para el caso de que el contribuyente opte por corregir su situación fiscal, no así un requerimiento de pago, ya que éste sólo podrá verificarse una vez que, habiéndose otorgado al contribuyente la oportunidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga en el procedimiento de fiscalización respectivo o en el recurso de revocación, la autoridad hacendaria dicte una resolución definitiva en la que califique los hechos u omisiones advertidos y, de ser el caso, determine el monto de las contribuciones omitidas.²⁵

²⁵ Tesis 2a./J. 158/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op.cit.*, página 726; Registro digital: 2012939.

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente:

Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 158/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVÉN, NO VIOLAN EL DERECHO A LA INVIO-LABILIDAD DEL DOMICILIO.—El citado derecho reconocido por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, protege el ámbito espacial en el que se desarrolla la vida privada de las personas, restringiendo la intromisión de la autoridad a determinados supuestos, como lo es la práctica de visitas domiciliarias, las que sólo pueden tener por objeto requerir la exhibición de libros y papeles indispensables para comprobar el acatamiento de las disposiciones fiscales; sin embargo, ello no significa que la revisión de

la contabilidad del contribuyente deba practicarse indefectiblemente en su domicilio, en tanto que puede realizarse en el de la propia autoridad, a través de los procedimientos de fiscalización previstos legalmente. En consecuencia, para revisar la información que los contribuyentes ingresan a los sistemas electrónicos de almacenamiento y procesamiento de datos implementados para agilizar los procedimientos de recaudación y fiscalización, como lo es, entre otros, el sistema de contabilidad electrónica, la autoridad hacendaria no debe observar las formalidades prescritas para los cateos, máxime que ese proceder no implica una intromisión al domicilio de los contribuyentes.²⁶

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

²⁶ Tesis 2a./J. 154/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op.cit., página 728; Registro digital: 2012940.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 154/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes

31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE LA PREVIEN, NO VIOLAN LOS DERECHOS A LA LEGALIDAD Y A LA SEGURIDAD JURÍDICA.—El legislador respeta los precitados derechos cuando las normas que facultan a las autoridades para actuar en un determinado sentido, encauzan el ámbito de esa actuación, a fin de que, por un lado, el gobernado conozca las consecuencias jurídicas de los actos que realice y, por otro, que el actuar de la autoridad se encuentre limitado y acotado, de manera que la posible afectación a la esfera jurídica de los gobernados no resulte de un actuar caprichoso o arbitrario de aquélla. En ese contexto, los aludidos preceptos legales no violan los derechos a la legalidad y a la seguridad jurídica, ya que de su análisis se advierte que, tratándose de la revisión electrónica, el procedimiento de fiscalización inicia con la notificación de la resolución provisional, en la que deberán precisarse los rubros o conceptos específicos que serán objeto de revisión a partir de los hechos u omisiones advertidos con base en el análisis de la información en su poder y, en su caso, la preliquidación de las contribuciones omitidas; y culmina con la notificación de la resolución definitiva, lo que deberá realizarse dentro de los 40 días siguientes al en que se reciban las pruebas del contribuyente o se desahogue la pericial, o bien, a partir de que se reciba la información solicitada a terceros, lo que deberá realizarse en los plazos previstos para esos efectos. Lo anterior, en la inteligencia de que la resolución provisional deberá constar en documento escrito —impreso o digital— y precisar la fecha y lugar de su emisión, así como la autoridad que lo emite

y la persona a la que se dirige, acorde con los artículos 38 y 134 del Código Fiscal de la Federación.²⁷

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

²⁷ Tesis 2a./J. 153/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... op.cit., página 729; Registro digital: 2012941.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 153/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

REVISIÓN ELECTRÓNICA. LOS ARTÍCULOS 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, QUE PREVEN UN PLAZO PARA DESVIRTUAR LAS IRREGULARIDADES PRECISADAS EN LA RESOLUCIÓN PROVISIONAL RESPECTIVA, NO VIOLAN EL DERECHO DE AUDIENCIA.—Los preceptos citados, al establecer que el

contribuyente revisado podrá manifestar lo que a su derecho convenga y ofrecer las pruebas que estime conducentes para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad hacendaria con base en la información y documentación que obra en su poder, dentro de los 15 días siguientes al que se le notifique la resolución provisional respectiva, no violan el derecho de audiencia, reconocido por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que dicho plazo es razonable, en la medida en que los contribuyentes tienen el deber de conservar, a disposición de la autoridad, toda la información y documentación relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales para cuando les sea requerida, máxime que las pruebas que por cualquier motivo no se exhiban en el procedimiento respectivo, podrán ofrecerse en el recurso de revocación que, en su caso, se haga valer contra la resolución definitiva.²⁸

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando

²⁸ Tesis 2a./J. 156/2016 (10a.), publicada en la Gaceta... *op.cit.*, página 730; Registro digital: 2012942.

Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 156/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

SISTEMA DE CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. LA INFORMACIÓN RELATIVA NO COMPRENDE TODOS LOS CONCEPTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD DE LOS CONTRIBUYENTES.—De acuerdo con la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, la contabilidad para efectos fiscales se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la información y documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, en tanto que la información contable que debe ingresarse mensualmente en el sistema de contabilidad electrónica "es aquella que se produce de acuerdo con el marco contable que aplique ordinariamente el contribuyente en la preparación de su información financiera, o bien, el marco que esté obligado a aplicar por alguna disposición legal o normativa", específicamente, por cuanto se refiere a sus catálogos de cuenta, al balance del periodo y a sus pólizas.²⁹

Amparo en revisión 1287/2015. *****. 6 de julio de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I.,

²⁹ Tesis 2a./J. 155/2016 (10a.), publicada en la *Gaceta... op.cit.*, página 732; Registro digital: 2012943.

Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 826/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 827/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 828/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Amparo en revisión 829/2016. *****. 5 de octubre de 2016. Cinco votos de los Ministros Eduardo Medina Mora I., Javier Laynez Potisek, José Fernando Franco González Salas, Margarita Beatriz Luna Ramos y Alberto Pérez Dayán; votaron con salvedades Margarita Beatriz Luna Ramos, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Alberto Pérez Dayán. Secretarios: Georgina Laso de la Vega Romero, Oscar Vázquez Moreno y Fanuel Martínez López.

Tesis de jurisprudencia 155/2016 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del diecinueve de octubre de dos mil dieciséis.

Esta tesis se publicó el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas en el *Semanario Judicial de la Federación* y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 31 de octubre de 2016, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

IV. CONCLUSIONES

1. El buzón tributario, la contabilidad y las revisiones electrónicas son mecanismos electrónicos que facilitan a los contribuyentes cumplir con sus obligaciones fiscales y permiten a la autoridad hacendaria llevar a cabo procesos de recaudación y fiscalización más ágiles y eficientes, por lo que contra sus disposiciones procede el juicio de amparo indirecto si se impugnan todas éstas en su conjunto, por pertenecer al mismo sistema normativo.
2. Con el buzón tributario:
 - No se viola el derecho a la igualdad reconocido en el artículo 1o. constitucional, ya que no distingue entre los sujetos destinatarios de la norma.

- No se viola el derecho a la seguridad jurídica, ya que por esta vía el contribuyente tiene la certeza de conocer cualquier acto o resolución de la autoridad.
 - Se instaura un canal de comunicación entre el contribuyente y la autoridad hacendaria, aprovechando los avances tecnológicos.
 - Se precisan claramente su propósito y la forma en que se le dota de eficacia, por lo que no viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 constitucional.
3. Respecto a la contabilidad electrónica:
- Su información no comprende todos los conceptos que integran la contabilidad del contribuyente, sino sólo la que produce a partir del marco contable que aplique ordinariamente al preparar su información financiera, o bien, el marco que esté obligado a aplicar por alguna disposición legal o normativa.
 - Procede el amparo contra la obligación de atender los lineamientos técnicos para la generación de archivos XML especificados por el consorcio w3, establecida en el Anexo 24 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2015, por violar los derechos a la legalidad y seguridad jurídica, hasta que la autoridad tributaria formule y publique en alguno de los medios a su alcance los lineamientos a seguir para la generación de archivos XML en idioma español.

- No se contrapone con lo que dispone el artículo 33 del Código de Comercio, que permite al comerciante llevar su propia contabilidad respecto de su actividad, pues ésta no es para efectos fiscales; por tanto, no se viola el derecho a la seguridad jurídica.
- No se vulnera el derecho fundamental a la privacidad, en su dimensión de controlar la información personal, porque ésta se encuentra relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, no así con aspectos confidenciales o de su vida privada.
- El cómputo para que opere la caducidad de las facultades de comprobación de la autoridad tributaria, inicia a partir de que el contribuyente envía su contabilidad a través de los medios electrónicos.
- El enviar por esta vía, mensualmente, la contabilidad a la autoridad tributaria, no constituye un acto de fiscalización de la información enviada, sino obligaciones a partir de nuevas prácticas de recaudación a través del uso de la tecnología.
- El ingresar la información contable a través de la página de internet del Sistema de Administración Tributaria, es proporcional con el fin perseguido por el legislador consistente en facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y agilizar los procedimientos de fiscalización.

- El hecho de llevar un sistema de contabilidad para efectos fiscales y otro para efectos operativos y de administración del contribuyente no actualiza el tipo penal establecido en la fracción II del artículo 111 del Código Fiscal de la Federación, que sanciona a quien registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con contenidos diferentes.
- No se viola el derecho a la seguridad jurídica, ya que mediante las cláusulas habilitantes, el legislador encomendó a la autoridad administrativa que definiera las formas en que debía llevarse la contabilidad electrónica y cómo los contribuyentes ingresarían mensualmente su información contable.
- Las cláusulas habilitantes no transgreden los principios de reserva de ley y de subordinación jerárquica, pues es a través de éstas que surgen las atribuciones de la autoridad administrativa para regular los aspectos en la materia.
- Las cláusulas habilitantes no vulneran el derecho a la legalidad, ya que el ámbito de actuación de la autoridad administrativa está constreñido al marco regulatorio sobre los registros o asientos que se llevarán en medios electrónicos y al ingreso mensual de la información contable a través de la página de Internet del SAT.
- Las disposiciones que establecen la entrada en vigor escalonada de las reglas en materia de contabilidad

electrónica para las personas morales, según los ingresos acumulables que éstas hayan declarado en 2013, por ser mayor o menor a 4 millones de pesos, según el caso, no violan el derecho a la igualdad jurídica.

4. Sobre la facultad de la autoridad hacendaria para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, a través de la revisión electrónica:
 - No viola el derecho a la seguridad jurídica, por hacerlo sin dar noticia de tal hecho al contribuyente.
 - No transgrede el derecho a la inviolabilidad del domicilio, ya que no implica una intromisión al domicilio del contribuyente.
 - Constituye un acto preparatorio del proceso de fiscalización.
 - No es un acto de molestia, porque no restringe provisional ni precautoriamente derecho alguno de los contribuyentes, sino que revisa su situación fiscal sin generar las consecuencias propias del ejercicio de sus facultades de comprobación.
 - Procede el amparo contra la resolución que exige el pago del monto de preliquidación derivado de que el quejoso, en el procedimiento de revisión electrónica, no ejerció su derecho de prueba dentro de los plazos previstos.

- La facultad conferida a la autoridad fiscal para hacer efectiva la cantidad de la preliquidación mediante el procedimiento administrativo de ejecución, transgrede el derecho de audiencia, porque ésta es una propuesta de pago al contribuyente para regularizar su situación, mas no un requerimiento de pago, pues esto ocurre una vez que se dicte una resolución definitiva sobre las contribuciones omitidas.
- La notificación al contribuyente de los actos susceptibles de impugnarse derivados de la revisión electrónica, por medio del buzón tributario, no viola los derechos a la seguridad jurídica ni de acceso efectivo a la justicia.
- El procedimiento de fiscalización no inicia con la revisión electrónica, sino con la notificación de la resolución provisional, —que deberá constar en documento escrito, ya sea impreso o digital, y precisar la fecha y lugar de su emisión, así como la autoridad que lo emite y la persona a la que se dirige— y culmina con la resolución definitiva, previo desahogo de las pruebas aportadas por el contribuyente, por lo que no se violan los derechos a la legalidad y seguridad jurídica.
- El plazo de 15 días que se le otorga al contribuyente para desvirtuar los hechos u omisiones advertidos por la autoridad hacendaria, a partir de que se le notifica la resolución provisional, no viola el derecho de audiencia.

V. COMENTARIO DEL INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO. EL BUZÓN TRIBUTARIO, LA CONTABILIDAD Y LA REVISIÓN ELECTRÓNICAS, EN MATERIA FISCAL

*Dr. Miguel Alejandro López Olvera**

1. INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene por finalidad realizar un comentario jurídico de la ejecutoria recaída al amparo en revisión 1287/2015, en el cual se planteó la inconstitucionalidad del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, el 9 de diciembre de 2013, así como de algunas normas reglamentarias que desarrollaron los artículos del decreto.

Las materias que regula el mencionado decreto, son las relativas al buzón tributario, la contabilidad y la revisión electrónicas, en materia fiscal.

* Investigador Titular "A" de Tiempo Completo en el Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México.

Para realizar el análisis, en el primer apartado, parto del relato de los principales hechos del caso, señalados en la ejecutoria por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En el segundo apartado, explicaré el impacto de la incorporación de las tecnologías de la información y comunicación (TIC's) a la operación de las actuaciones de los Poderes y órganos del Estado, incluyendo el buzón tributario, así como el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales. Haremos especial énfasis a la manera de cumplir con los derechos humanos por parte de las autoridades al realizar estas actividades en línea.

En el tercer apartado, explico el contenido de los derechos humanos, que desde nuestro punto de vista, también resultan involucrados en la operación y el funcionamiento del buzón tributario, además de los que impugnó la quejosa que son los de igualdad y seguridad jurídica.

En el cuarto apartado, realizo un análisis de las normas que regulan todo lo relativo a las páginas web del Gobierno Federal, los archivos y los expedientes que están a cargo de las dependencias de la Administración Pública Federal.

Y, por último, en el quinto apartado, hago un análisis de la nueva figura jurídica, motivo de la impugnación de la quejosa, denominado "buzón tributario".

2. LOS HECHOS DEL CASO

El 9 de diciembre de 2013 se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, el "Decreto por el que se reforman, adicionan y

derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación", del cual, en específico, se impugnó la inconstitucionalidad de los artículos 17-K; 28, fracciones I, primer párrafo, II, III y IV; 42, fracción IX; y, el 53-B, en relación con las fracciones III y VII del artículo segundo transitorio, que regulan el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

El 30 de diciembre de 2013 se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, la "Resolución Miscelánea Fiscal"; de la que se impugnó la inconstitucionalidad del artículo Transitorio Cuadragésimo Tercero, que regula el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

El 13 de marzo de 2014 se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, la "Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal". De ésta, en específico, se impugnó la inconstitucionalidad de la Regla 1.2.2.5. que regula el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

El 2 de abril de 2014 se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, el "Reglamento del Código Fiscal de la Federación". Ordenamiento del que, en específico, se impugnó la inconstitucionalidad de los artículos 11, 33, 34, 35, 61, 62 y tercero de sus disposiciones transitorias, que regulan el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

El 4 de julio de 2014 se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, la "Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal", de la cual, en específico, se impugnó la inconstitucionalidad de las reglas 1.2.8.6., 1.2.8.7. y 1.2.8.8., que regulan el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

También el 4 de julio de 2014 se publicó, en el *Diario Oficial de la Federación*, el "Anexo 24 de la Segunda Resolución Miscelánea Fiscal". De ésta, en específico, se impugnó la inconstitucionalidad de las reglas que regulan el sistema de registro y control de cumplimiento de obligaciones fiscales.

El promovente del juicio presentó su demanda de amparo, la cual se radicó en el Juzgado Décimo Quinto de Distrito en Materia Administrativa, el 13 de agosto de 2014; y el 27 del mismo mes, se admitió a trámite la demanda. Los principales argumentos se centraron en señalar que el Decreto y las normas reglamentarias violentaban los derechos humanos a la seguridad jurídica e igualdad, reconocidos en la Constitución Federal y en los tratados internacionales en materia de derechos humanos.

Así, el 6 de octubre de 2014, el Juez Primero de Distrito del Centro Auxiliar de la Primera Región, con residencia en el Distrito Federal, ahora Ciudad de México, se avocó al conocimiento del asunto.

El 4 de septiembre de 2015, se celebró la audiencia constitucional y el 21 del mismo mes se terminó de engrosar la sentencia.

El recurso de revisión se tuvo por interpuesto mediante auto de 13 de octubre de 2015; por lo que el día 30 siguiente el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación admitió el recurso y lo registró con el número 1287/2015.

Posteriormente, el 6 de julio de 2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación dictó sentencia.

3. LAS TECNOLOGÍAS DE LA INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN (TIC'S)

a) Aspectos generales

Las TIC's se han incorporado a casi todas las actividades que realiza la administración pública. La mayoría de los procedimientos administrativos, actualmente, se realizan en línea, es decir, a través de las plataformas, sistemas y páginas digitales de los órganos del Estado en sus diferentes niveles de gobierno.

Cabe destacar que es importante el uso de las TIC's, ya que permiten un mayor grado de eficiencia en la actuación de la administración pública con las personas.

Al respecto, el Secretario General de la Organización de las Naciones Unidas (ONU), en su informe contenido en la Resolución A/60/114, aprobada el 12 de julio de 2005 por la Asamblea General, señaló:

El perfeccionamiento y la consolidación de las reformas de la nueva gestión pública y la aplicación de las tecnologías de la información y las comunicaciones a la gestión interna y a los procesos externos de prestación de servicios son, entre otros, los elementos predominantes en los sistemas de administración pública bien establecidos.¹

En el mismo sentido, Mayra Elia García Barrera explica que:

¹ Informe del Secretario General de la Asamblea General de la ONU A/60/114, aprobado el 12 de julio de 2005, p. 7, consultado el 26 de febrero de 2018 en: www.un.org/esa/comun/docs/?symbol=A/60/114.

Cuando Internet comenzó a utilizarse con fines que iban más allá de lo confidencial o lo cultural, no como una gran Intranet entre universidades, sino como nuevo espacio donde en un principio tímida y luego voluptuosamente, comenzaron a darse innumerables operaciones comerciales, además, el cumplimiento de una serie de obligaciones administrativas y fiscales, entonces los principios que regían a la misma fueron rápidamente insuficientes, por la interacción existente entre la tecnología y la sociedad y su impacto en el individuo actual.²

La propia ejecutoria de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que el Decreto que se impugnó tuvo por finalidad otorgar

facilidades a los contribuyentes para que se inscriban en el registro federal de contribuyentes a través de internet y establecer la figura del buzón tributario, a través del cual los contribuyentes podrán interactuar e intercambiar en tiempo real información, notificaciones, datos y toda clase de documentos con la autoridad fiscal, vía electrónica, con el consecuente incremento de la eficacia de sus gestiones, así como ahorro de tiempo y dinero.³

De esta manera, estos avances tecnológicos no sólo repercuten en la actividad que desarrolla la administración pública, es decir, en los procedimientos administrativos, sino también en la propia organización de los poderes del Estado, de sus dependencias, de sus organismos y de sus órganos.

² García Barrera, Mayra Elia, *Derecho de las nuevas tecnologías*, México, UNAM, 2011, p. XII.

³ Véanse las páginas 16 y 17 de la versión pública de la ejecutoria, en: <http://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=189165>.

Desde el punto de vista organizativo, el tránsito hacia una administración pública digital, nos ubica en una etapa de nuevos desafíos, como la creación de nuevas unidades jurídicas encargadas del diseño y del trámite de los procedimientos administrativos en línea, donde dicho diseño debe respetar los derechos humanos y las garantías.

En la Resolución A/RES/68/198, denominada: "Las tecnologías de la información y las comunicaciones para el desarrollo", la Asamblea General de la ONU destacó "la importancia del respeto de los derechos humanos y las libertades fundamentales en el uso de tecnologías de la información y las comunicaciones", y reafirmó "que los mismos derechos que tienen las personas fuera de línea también deben ser protegidos en línea".⁴

En ese sentido Carlos Delpiazzo señala:

Es que la gestión electrónica posibilita un modelo de *arquitectura más horizontal* que vertical (como, en cambio, se muestra la organización burocrática tradicional), que vincula y permite el acceso y la interoperabilidad sistémica de la información de las diferentes instituciones entre sí y con los integrantes de la sociedad, posibilitando una mayor participación de éstos.⁵

Las TIC's deben utilizarse para esos dos fines. Por un lado, para posibilitar el acceso, de manera ágil, de las personas a los

⁴ Organización de las Naciones Unidas, *Resolución A/RES/68/198. Las tecnologías de la información y las comunicaciones para el desarrollo*, aprobada por la Asamblea General de la ONU, el 20 de diciembre de 2013, p. 3, visible en: <https://undocs.org/es/A/RES/68/198>.

⁵ Delpiazzo, Carlos E., "Supuestos y realidad del procedimiento administrativo electrónico", *Aportes para un Estado eficiente. Ponencias del V Congreso Nacional de Derecho Administrativo*, Lima, Perú, Palestra, 2012, p. 76.

procedimientos y a los servicios, entre otros, que presta el gobierno. Por otro lado, para eficientar la labor del gobierno y convertirse en un canal de comunicación, participación y control de las personas con sus servidores públicos.

En ese contexto, de acuerdo con la sentencia del amparo en revisión 1287/2015, en la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal, se precisó que la implementación del buzón tributario tuvo por objeto "avanzar en la simplificación administrativa con base en una filosofía de servicio que evite el excesivo formalismo, pero que a su vez fomente el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales".⁶

En otro orden, el Secretario General de la ONU comenta que, a pesar de las diferencias existentes dentro de las regiones y, entre ellas, las razones que con frecuencia se mencionan para emprender las tareas de revitalización incluyen, entre otras, las siguientes:

Aplicar las tecnologías de la información y las comunicaciones para mejorar los procesos de gestión interna y los sistemas de prestación de servicios externos, así como promover la automatización de la administración pública.⁷

Por su parte, José Alejandro Díaz Lozano explica que "los medios electrónicos y digitales para los trámites permitirá disminuir, además de los tiempos y costos, los vicios de forma que actualmente existen, pues se realizarían de manera inmediata".⁸

⁶ Véase la página 22 de la versión pública de la ejecutoria, *op. cit.*, nota 3.

⁷ Informe del Secretario General de la ONU, *op. cit.*, nota 1, p. 7.

⁸ Díaz Lozano, José Alejandro, "El buzón tributario. Su implicación para las entidades federativas", *Federalismo hacendario*, núm. 182, p. 40; documento consultado el 26 de febrero de 2018, en: <http://132.248.9.34/hevila/INDETECFederalismohacendario/2013/no182/6.pdf>.

En nuestro país, diferentes normativas, federales y estatales, ya establecen, como atribuciones de las dependencias de la administración pública las siguientes:

hacer uso de la firma electrónica certificada, de medios electrónicos, ópticos y de cualquier tecnología que simplifique, facilite y agilice las comunicaciones, actos jurídicos y procedimientos administrativos entre el titular del Poder Ejecutivo y las dependencias y entidades de la Administración Pública Estatal, así como entre éstas y los demás Poderes del Estado, ayuntamientos y particulares.

b) *El gobierno electrónico*

La ONU, en diferentes resoluciones que ha aprobado por medio de su Asamblea General, ha destacado:

...el importante papel que desempeñan los gobiernos en el uso efectivo de tecnologías de la información y las comunicaciones en su diseño de políticas públicas y en el suministro de servicios públicos que respondan a las necesidades y prioridades nacionales, en particular con un enfoque de participación de múltiples interesados, a fin de apoyar los esfuerzos nacionales de desarrollo.⁹

Por otra parte, el Acuerdo por el que se establece el Esquema de Interoperabilidad y de Datos Abiertos de la Administración Pública Federal¹⁰ señala que por gobierno digital se entiende a:

⁹ Organización de las Naciones Unidas, *Resolución A/RES/68/198...*, *op. cit.*, nota 4, p. 7.

¹⁰ Publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 6 de septiembre de 2011.

...las políticas, acciones y criterios para el uso y aprovechamiento de las tecnologías de la información y comunicaciones, con la finalidad de mejorar la entrega de servicios al ciudadano; la interacción del gobierno con la industria; facilitar el acceso del ciudadano a la información de éste, así como hacer más eficiente la gestión gubernamental para un mejor gobierno y facilitar la interoperabilidad entre las dependencias y entidades.

Así, el gobierno electrónico consiste en el conjunto de herramientas tecnológicas y de actividades que realizan los servidores públicos, para eficientar la función administrativa de los poderes y órganos del Estado, a través de sus sistemas, páginas o plataformas informáticas.

También conocido como "administración electrónica", "ciber administración", "administración virtual", "administración digital", "administración *on line*" o "tele administración", este concepto se utiliza para referirse a la infraestructura, a los programas, a los sistemas, a las plataformas, a las páginas y a los mecanismos informáticos que permiten la prestación de servicios y el desarrollo de los procedimientos administrativos, tanto a las personas —físicas y morales— como a los propios servidores públicos de la administración para facilitar la tramitación y gestión de los asuntos administrativos.

Además, de acuerdo con Julio Téllez, "el gobierno electrónico puede contribuir a la satisfacción de las aspiraciones más grandes de la sociedad, como es el caso del cumplimiento efectivo de los diversos derechos fundamentales".¹¹

¹¹ Téllez Valdés, Julio, *Lex CloudComputing. Estudio jurídico del cómputo en la nube en México*, México, UNAM, 2013, p. 21.

Por otro lado, Adán Maldonado Sánchez explica que:

...una de las ramas esenciales del Derecho, la constituye el *Derecho Procesal*, pues establece el mecanismo por el cual se ejerce la actualización y protección de los derechos y la exigencia de las obligaciones. Tal *derecho adjetivo* ha alcanzado un notable desarrollo doctrinal, jurisprudencial y práctico, que no sólo se ha limitado a las materias tradicionales como la civil, penal, laboral, administrativa, fiscal, sino que ha evolucionado en otras ramas, como las referentes al Derecho Procesal Constitucional y la interrelación entre Derecho Procesal e *informática de control y gestión (Derecho Informático)*, por mencionar algunas.¹²

De esta manera, las herramientas tecnológicas deben cumplir con los más altos estándares de calidad para que el acceso a las páginas, sistemas y plataformas informáticas sea lo más sencillo y amigable posible para todas las personas y el diseño de los procedimientos administrativos en línea cumplan con el respeto y la garantía de los derechos humanos, entre ellos, del debido proceso, la defensa técnica, la verdad, la memoria histórica, etcétera.

Cabe destacar que el Presidente la República expidió el "Acuerdo que tiene por objeto crear en forma permanente la Comisión Intersecretarial para el Desarrollo del Gobierno Electrónico",¹³ cuyo fin es el de "promover y consolidar el uso y aprovechamiento de las tecnologías de la información y comunicaciones, mediante la adecuada coordinación de las acciones que al efecto pro-

¹² Maldonado Sánchez, Adán, *Justicia en línea. La regulación jurídica de las comunicaciones electrónicas y su aplicación en el ámbito judicial*, México, Tirani Lo Blanch, 2014, p. 34.

¹³ Publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 9 de diciembre de 2005.

ponga la Secretaría de la Función Pública, con las dependencias de la Administración Pública Federal y, a través de éstas, con las entidades paraestatales".

Asimismo, en la Secretaría de la Función Pública existe una Unidad de Gobierno Digital, la cual tiene asignadas, entre otras, las siguientes tareas: expedir disposiciones administrativas de carácter general en materia de gobierno digital para impulsar y regular el uso y aprovechamiento de las tecnologías de la información y comunicaciones; coordinar la implementación de los proyectos estratégicos de gobierno digital, basados en el aprovechamiento de las tecnologías de la información y comunicaciones para el intercambio de información; soluciones tecnológicas, estándares y servicios; coordinar la estrategia de digitalización de trámites y servicios gubernamentales, así como de los procesos entre las dependencias y promover el establecimiento y el uso de soluciones estratégicas a los particulares, como un medio de consulta o acceso a los procedimientos administrativos y trámites del Gobierno Federal y, en su caso, para que las dependencias, las entidades y la Procuraduría realicen notificaciones o requerimientos de documentación e información.

Como consecuencia de lo anterior, los servidores públicos encargados de la tramitación y vigilancia de los procedimientos administrativos en línea deben ser capacitados para dar respuesta en los tiempos que señalan las normas aplicables, respetando los derechos humanos de las personas.

c) La interoperabilidad

Se entiende a ésta, en términos del artículo segundo, fracción XVIII, del Acuerdo por el que se establece el Esquema de Inte-

roperabilidad y de Datos Abiertos de la Administración Pública Federal, como:

la capacidad de organizaciones y sistemas, dispares y diversos, para interactuar con objetivos consensuados y comunes, con la finalidad de obtener beneficios mutuos, en donde la interacción implica que las dependencias y entidades compartan infraestructura, información y conocimiento mediante el intercambio de datos entre sus respectivos sistemas de tecnología de información y comunicaciones.¹⁴

Para lo cual, según el artículo sexto del mismo Acuerdo, las dependencias y entidades, en el ámbito de sus respectivas atribuciones, deberán:

I. Establecer, conjuntamente con las demás dependencias y entidades que intervienen en la prestación de servicios digitales integrados y bajo la coordinación de la Subcomisión, definiciones semánticas homogéneas para facilitar el intercambio de información, las cuales constituirán una base común de conocimiento, de acuerdo a la definición y construcción de modelos de datos específicos por dominio;

II. Establecer y mantener actualizada la relación de modelos de intercambio de datos que tengan el carácter de comunes, de acuerdo a lo que la Secretaría defina con el apoyo de la Subcomisión, como parte del Esquema de Interoperabilidad, los cuales serán de aplicación preferente;

III. Otorgar un significado preciso y unívoco en el uso de datos, conforme al documento técnico de infraestructura de servi-

¹⁴ Publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 6 de septiembre de 2011.

cios de interoperabilidad que emita la Secretaría en términos de lo previsto en el artículo décimo tercero del presente Acuerdo, de modo que la información sea entendida por cualquier sistema o aplicación al momento de compartirse;

IV. Difundir, a través de medios digitales, los modelos de intercambio de datos, con el fin de que los particulares estén en posibilidad de dar su consentimiento para realizar intercambios de información y evitar con ello la reiterada solicitud de los mismos;

V. Establecer y publicar en el inventario de aplicaciones de la APF los correspondientes modelos de datos, los cuales serán de aplicación obligatoria para el intercambio de información, y

VI. Realizar, con el apoyo de la Subcomisión, la construcción de los modelos de intercambio de datos, preferentemente, a través del uso de metadatos, lenguajes controlados o listas de términos.

En el mismo sentido, el Acuerdo que tiene por objeto crear en forma permanente la Comisión Intersecretarial para el Desarrollo del Gobierno Electrónico¹⁵ tiene asignadas las tareas de:

V. Proponer el establecimiento de una arquitectura tecnológica de la APF, con una visión orientada a la administración estratégica de servicios de TIC para definir y alinear los procesos del Gobierno Federal, mediante la utilización de modelos de operación que permitan identificar las oportunidades para replicar o reutilizar los recursos, mejorar la efectividad y obtener ahorros en los costos al mejorar los servicios proporcionados al ciudadano; en la medida en que las capacidades técnicas,

¹⁵ Publicado en el *Diario Oficial de la Federación*, el 9 de diciembre de 2005.

organizacionales y presupuestarias de cada institución lo permitan.

VI. Promover el establecimiento de mecanismos de interoperabilidad que permitan el aprovechamiento de las infraestructuras tecnológicas y de los procesos horizontales a través de la APF.

Al respecto, Julio Téllez Valdés señala que

a diferencia de los sistemas de gestión informática locales, y, desde luego, a diferencia de los sistemas que aún están basados preponderantemente en papel, la gestión gubernamental ejercida con el soporte de la nube puede permitir a los gobiernos y a los ciudadanos, mantener mejores registros de actividades y operaciones prácticamente *ad perpetuam*, verificables y altamente confiables.¹⁶

d) Los procedimientos administrativos en línea

En la actualidad, muchos procedimientos administrativos ya se tramitan en línea, es decir, a través de medios electrónicos, lo cual ha redundado en múltiples beneficios para las personas que hacen uso de las TIC's.

Sin embargo, el diseño de las diferentes plataformas, sistemas, páginas y etapas que se siguen en la tramitación de un procedimiento administrativo en línea, debe respetar los derechos humanos y las garantías de las personas, entre otros, el debido proceso, la defensa técnica, la verdad, la memoria histórica, etcétera.

¹⁶ Téllez Valdés, Julio, *Lex CloudComputing...*, op. cit., nota 11, p. 47.

Sobre el tema, la exposición de motivos de la Ley Española 11/2007 señala:

Las tecnologías de la información y las comunicaciones hacen posible acercar la Administración hasta la sala de estar de los ciudadanos o hasta las oficinas y despachos de las empresas y profesionales. Les permiten relacionarse con ellas sin colas ni esperas [...] Esas condiciones permiten también a los ciudadanos ver a la Administración como una entidad a su servicio y no como una burocracia pesada que empieza por exigir, siempre y para empezar, el sacrificio del tiempo y del desplazamiento que impone el espacio que separa el domicilio de los ciudadanos y empresas de las oficinas públicas. Pero, además de eso, las nuevas tecnologías de la información facilitan, sobre todo, el acceso a los servicios públicos a aquellas personas que antes tenían grandes dificultades para llegar a las oficinas públicas, por motivos de localización geográfica, de condiciones físicas de movilidad u otros condicionantes, y que ahora se pueden superar por el empleo de las nuevas tecnologías.¹⁷

En ese contexto, los procedimientos administrativos en línea garantizan, si están bien contruidos, el derecho humano a una buena administración, en virtud de que posibilitan el acceso a la información pública, el acceso inmediato y permanente al expediente de cada persona interesada, la publicidad de la información, la presentación de todo tipo de documentos y archivos que contengan datos o información que pueda resultar importante para probar los hechos alegados ante la administración pública, entre muchos otros.

¹⁷ Exposición de motivos de la Ley Española 11/2007, de 22 de junio de 2007, sobre acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos.

Algunas leyes y códigos que regulan la tramitación de procedimientos administrativos en línea, como el Código Fiscal de la Federación, definen los diferentes conceptos que son utilizados para la regulación de esos procedimientos, con la finalidad de dar seguridad jurídica a los usuarios o interesados.

Entre los nuevos conceptos que se han incorporado al léxico jurídico, a través de diferentes normativas con motivo de la incorporación de las TIC's están, por ejemplo, oficina electrónica, archivo electrónico de datos, expediente electrónico, buzón tributario, documento digital, firma digital, firma electrónica, notificación electrónica, sello digital, acuse electrónico, prueba electrónica, mensaje electrónico de datos, acto administrativo electrónico, entre muchos otros.

Carlos E. Delpiazzo explica, bajo una perspectiva tecnológica, que pueden distinguirse cuatro grandes etapas en la implementación informática y telemática, las cuales pautan a la vez el grado de evolución en que se encuentra la administración de que se trate:

1. La primera etapa consiste en la creación de un portal institucional, lo que implica utilizar Internet para hacer disponible información de interés (publicación de objetivos y metas, datos estadísticos, información sobre trámites, etcétera), la cual fluye en un solo sentido, como ocurre en muchos sitios web de organismos gubernamentales;

2. La segunda etapa requiere la posibilidad de una comunicación en ambos sentidos, comenzando con la simple implantación de una dirección de "e-mail" donde se permita a los ciudadanos dar información, realizar consultas y efectuar reclamos, como ocurre también en una cantidad importante de sitios web de entidades estatales;

3. La tercera etapa supone implantar funcionalidades estructurales que permitan a los particulares realizar transacciones por medio de este nuevo canal de comunicación con cada Administración (tales como renovación de una licencia, pago de una multa o inscripción para un curso o actividad, y el ingreso de la nómina de trabajadores de las empresas a efectos de sus aportes sociales o de las declaraciones juradas de impuestos respectivamente);

4. La cuarta etapa implica la instalación de un portal integrador que vincule a multiplicidad de administraciones, abarcando todos los servicios posibles desde Internet.¹⁸

Estos primeros pasos en la regulación de los procedimientos administrativos en línea, son importantes, en virtud de que las diferentes plataformas, sistemas o páginas donde se concentran y se desarrollan los procedimientos administrativos en línea, deben ser seguros en dos aspectos: en el tecnológico y en el del respeto a los derechos humanos.

e) *El buzón tributario*

Sonia Venegas Álvarez señala que el buzón tributario es "una forma de comunicación en línea entre las autoridades fiscales federales y los contribuyentes".¹⁹

Según José Alejandro Díaz Lozano:

¹⁸ Delpiazzo, Carlos E., "Gobierno electrónico y ciudades digitales", Ibarra Sánchez, Ernesto y Téllez Valdés, Julio A. (coords), *Memorias. XIV Congreso Iberoamericano de derecho e informática*, Monterrey, Nuevo León, México, Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Nuevo León, 2010, p. 265.

¹⁹ Venegas Álvarez, Sonia, *Comentarios al Código Fiscal de la Federación*, México, Novum, 2016, p. 87.

Un buzón tributario es un sistema de comunicación electrónico sin costo para los contribuyentes y de fácil acceso, que permitirá la comunicación entre éstos y las autoridades fiscales y será administrado por el SAT encontrándose en su portal. En dicho sistema se notificarán al contribuyente diversos documentos y actos administrativos; así mismo, le permitirá presentar promociones, solicitudes, avisos, o dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad, por medio de documentos electrónicos o digitalizados, e incluso para realizar consultas sobre su situación fiscal y recurrir actos de autoridad".²⁰

El Decreto que se impugnó, en diferentes artículos, estableció la forma en que el buzón tributario operaría y la plataforma en la que se alojaría. Así, regulan la operación del buzón tributario, entre otros, los artículos 17-K, 17-L, 18, 22, 27, 38, 40-A, 50, 53-B, 69-B, 110 y 121 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar que el 1 de enero de 2015, entraron en vigor las reformas al Código Fiscal del Distrito Federal, mediante las cuales se establecieron las nuevas tablas, tarifas y cuotas, y se destaca la inclusión de la figura denominada "Teso Buzón Fiscal CDMX", que consiste en entrar a una opción del portal de la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal, actualmente de la Ciudad de México, denominado de la misma forma para que el contribuyente pueda ver actos administrativos por parte de la autoridad a través de medios electrónicos, y por la misma vía responderlos mediante el buzón, del cual recibirá un acuse de recibo que contendrá un sello digital, muy similar al buzón tributario.²¹

²⁰ Díaz Lozano, José Alejandro, "El buzón...", *op. cit.*, nota 8, p. 49.

²¹ Romero Romero, Nelson, "Buzón fiscal CDMX y otras reformas al Código Fiscal y Ley de Ingresos del DF 2015", *Consultorio Fiscal. Jurídico, Laboral y Contable-Financiero*, núm. 610, p. 32.

Según Jesús Flores Rodríguez,²² el buzón tributario otorga algunos beneficios para el contribuyente, entre ellos, los siguientes:

- Se le envía un mensaje a su correo electrónico o celular, indicando que hay un nuevo documento electrónico pendiente de notificar en el buzón tributario.
- Puede notificarse en cualquier momento y lugar en donde tenga una conexión a Internet.
- Puede verificar que el acto administrativo notificado electrónicamente fue emitido por el SAT y firmado con FIEL por un funcionario competente.
- Brinda certeza jurídica del acto administrativo notificado.
- Conoce de manera oportuna cualquier requerimiento de información o resolución derivado de sus trámites para que realice a tiempo el envío de información o las aclaraciones correspondientes.
- Disminuye costos de traslado.
- Recibe información sobre beneficios y facilidades fiscales.
- Se entera de manera oportuna de invitaciones a programas en materia fiscal.

²² Flores Rodríguez, Jesús, "Nuevo Buzón Tributario y bloqueo de emisión de facturas", *Consultorio Fiscal. Jurídico, Laboral y Contable-Financiero*, núm. 580, p. 58.

- Recibe información útil para el cumplimiento de sus obligaciones y trámites fiscales.

La misma exposición de motivos del Decreto, en palabras de la Segunda Sala del Alto Tribunal, aclara que "sólo se instaura un nuevo canal de comunicación entre unos y otra aprovechando los avances tecnológicos, precisando con toda claridad cuál será su propósito."²³

Asimismo, del caso surgieron algunas tesis de jurisprudencia, que señalan claramente cuál es la finalidad del buzón tributario, como la 2a./J. 134/2016 (10a.), de título, subtítulo y texto siguientes:

BUZÓN TRIBUTARIO, CONTABILIDAD Y REVISIONES ELECTRÓNICAS. LOS ARTÍCULOS 17-K, 28, 42, FRACCIÓN IX Y 53-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN QUE REGULAN ESAS FIGURAS JURÍDICAS, INTEGRAN UN SISTEMA NORMATIVO PARA EFECTOS DE SU IMPUGNACIÓN MEDIANTE EL JUICIO DE AMPARO INDIRECTO (DECRETO DE REFORMAS PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 9 DE DICIEMBRE DE 2013).—Conforme a la exposición de motivos del citado decreto y al texto de los preceptos señalados, se advierte que su propósito fundamental es ampliar la base de contribuyentes y asegurar su plena integración al ciclo tributario, para lo cual, se estimó necesario emplear las tecnologías en materia de comunicación e información, mediante la utilización de mecanismos electrónicos que faciliten a los contribuyentes cumplir sus obligaciones fiscales y permitan a la autoridad hacendaria llevar a cabo procesos de recaudación y fiscalización más

²³ Véase la página 55 de la versión pública de la ejecutoria, *op. cit.*, nota 3.

ágiles y eficientes. En ese contexto, el legislador ordinario estableció: a) Un sistema de contabilidad electrónico estándar a través del cual los contribuyentes deben llevar sus registros o asientos (artículo 28, fracción III, en relación con las fracciones I y II); b) La obligación de enviar mensualmente la información respectiva a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de acuerdo con las reglas generales que al efecto se emitan (artículo 28, fracción IV, en relación con las fracciones I y II); c) La asignación de un buzón tributario a cada contribuyente como medio de comunicación electrónica con la autoridad hacendaria, a través del cual, ésta realizará la notificación de actos y resoluciones, y aquél presentará promociones, solicitudes, avisos, o cumplirá requerimientos, y podrá consultar su situación fiscal y cumplir con sus obligaciones fiscales (artículo 17-K); y d) Un nuevo procedimiento de fiscalización electrónica, conforme al cual, la autoridad hacendaria podrá ejercer sus facultades de comprobación con base en la información y documentación que obre en su poder, sobre rubros o conceptos específicos de una o más contribuciones, y dictar, en su caso, una resolución provisional en la que se asentarán los hechos u omisiones que den lugar a la determinación de un crédito fiscal y la preliquidación respectiva, requerir la documentación e información correspondiente y notificar el resultado relativo a través del buzón tributario en lapsos breves (artículos 42, fracción IX y 53-B). Lo anterior permite advertir que si entre las disposiciones regulatorias del buzón tributario, la contabilidad y las revisiones electrónicas existe una estrecha vinculación, en tanto el citado buzón es el medio a través del cual los contribuyentes envían su información contable al Servicio de Administración Tributaria, la cual se integrará a un sistema de contabilidad electrónica estándar que, además de facilitarles el cumplimiento de otras obligaciones fiscales, permite que los procesos de fiscalización sean más ágiles y eficientes, pues con la reducción

de plazos y costos de operación la autoridad estará en posibilidad de revisar rubros o conceptos específicos de una o más contribuciones en los que se advierta alguna irregularidad con base en el análisis de los documentos e información que tenga en su poder, incluida la contabilidad electrónica, es evidente que los artículos 17-K, 28, 42, fracción IX y 53-B del Código Fiscal de la Federación —y otras disposiciones que desarrollan su contenido— integran un sistema normativo para efectos de su impugnación, mediante el juicio de amparo indirecto.²⁴

4. LOS DERECHOS HUMANOS

Es muy clara la Resolución A/RES/68/198, citada líneas arriba, denominada "Las tecnologías de la información y las comunicaciones para el desarrollo", en la cual la Asamblea General de la ONU destacó "la importancia del respeto de los derechos humanos y las libertades fundamentales en el uso de tecnologías de la información y las comunicaciones", y reafirmó "que los mismos derechos que tienen las personas fuera de línea también deben ser protegidos en línea".²⁵

Ése es el reto en los tiempos actuales con la implementación de las TIC's, que estos sistemas, plataformas, medios de comunicación, etcétera, respeten los derechos humanos de las personas.

A continuación, explico el contenido de los derechos humanos que, considero, están involucrados en las acciones y actuaciones que realizan las autoridades, a través de las TIC's, con los particulares.

²⁴ Tesis consultable en las páginas 122 a 125 de esta obra.

²⁵ Organización de las Naciones Unidas, Resolución A/RES/68/198..., *op. cit.*, nota 4, p. 3.

a) *El derecho al debido proceso administrativo*

Es un derecho humano innominado que tiene su fundamento en los artículos 1o., 14, 16 y 17 de la Constitución Federal, así como 8o. y 25 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.

Se entiende a éste como el deber de los órganos del Estado que desarrollen funciones administrativas, que al tramitar los procedimientos administrativos, no sólo deben seguir la literalidad de la ley, sino también realizar un análisis de los diferentes derechos humanos, principios y garantías reconocidos por el sistema jurídico, aplicarlos en caso de que la ley no los señale y, además, abstenerse de poner en práctica las prohibiciones señaladas en la Constitución Federal y en los tratados internacionales en materia de derechos humanos.²⁶

El debido proceso administrativo lo acuñó la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (en adelante Comisión IDH), en el documento denominado *El acceso a la justicia como garantía de los derechos económicos, sociales y culturales. Estudios de los estándares fijados por el Sistema Interamericano de Derechos Humanos*,²⁷ en donde señaló categóricamente, que:

Las garantías mínimas deben de respetarse en el procedimiento administrativo y en cualquier otro procedimiento cuya decisión

²⁶ Véase mi trabajo en López Olvera, Miguel Alejandro, "El debido proceso administrativo", *Revista Mexicana Statum Rei Romanae de Derecho Administrativo*, México, 2016, pp. 142-160.

²⁷ Comisión Interamericana de Derechos Humanos, *El acceso a la justicia como garantía de los derechos económicos, sociales y culturales. Estudios de los estándares fijados por el Sistema Interamericano de Derechos Humanos*, Comisión IDH, 2007, pp. 24, 31, 36, 38, 40 y 48.

pueda afectar los derechos de las personas.²⁸ Es un derecho humano el obtener todas las garantías que permitan alcanzar decisiones justas.

Como puede apreciarse, ahora es obligatorio respetar y garantizar los derechos humanos, así como los principios y las garantías del debido proceso administrativo en los procedimientos administrativos en la esfera de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, federales, estatales y municipales y demás órganos del Estado, cuando éstos desarrollen una función tanto formal como materialmente administrativa.²⁹

Esta obligación también está contenida en el artículo 109 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y 7o., primer párrafo, fracciones I y VII, de la Ley General de Responsabilidades Administrativas, en los cuales se establece que es obligación de los servidores públicos cumplir con los derechos humanos, con los principios y con las leyes.

En ese sentido, cabe destacar que tanto Colombia como Venezuela han avanzado mucho al incorporar expresamente en sus Constituciones, la aplicación del debido proceso a las actuaciones judiciales y administrativas.³⁰

El debido proceso administrativo se justifica no sólo por razones de simple legalidad formal, sino, principalmente, por el

²⁸ Corte IDH, *Caso Apitz Barbera y otros ("Corte Primera de lo Contencioso Administrativo") vs. Venezuela*. Sentencia de 5 de agosto de 2008, Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas, y *Caso Ivcher Bronstein vs. Perú*. Sentencia de 6 de febrero de 2001, Fondo, Reparaciones y Costas.

²⁹ Sykes, Nicolás, "La regulación del procedimiento administrativo. Ámbito de aplicación de las leyes de procedimiento nacional y provinciales (objetivo y subjetivo)", Towil, Guido Santiago (Director), *Procedimiento administrativo*, Buenos Aires, Abeledo Perrot, 2009, pp. 70 y 71.

³⁰ En Colombia está señalado expresamente en el artículo 29 de su Constitución. En Venezuela está señalado expresamente en el artículo 49 de su Constitución.

carácter garantista de las materias y derechos humanos encomendados a la administración pública, que son su objeto inmediato, con el propósito de que dicte resoluciones o actos que respeten los derechos humanos tanto individuales como colectivos.³¹

De lo anterior se desprende que el legislador federal, al incorporar las figuras jurídicas del buzón tributario, la contabilidad y la revisión electrónicas en materia fiscal, también debió señalar, expresamente, los mecanismos para que se respete este importante derecho humano, en línea.

b) *El derecho a la seguridad jurídica*

Según el *Diccionario de la Lengua Española*, la palabra seguridad, significa "cualidad del ordenamiento jurídico, que implica la certeza de sus normas y, consiguientemente, la previsibilidad de su aplicación".

A su vez la palabra certeza, significa "conocimiento seguro y claro de algo", "firme adhesión de la mente a algo conocible, sin temor de errar".³²

Este derecho tiene su fundamento en los artículos 14 y 16 de la Constitución Federal y consiste en otorgar certeza al gobernado sobre el cumplimiento de los requisitos que deben satisfacer los actos de las autoridades administrativas.

³¹ Véase Santolímio Gamboa, Jaime Orlando, *Procedimientos administrativos y tecnología*, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2011, p. 38.

³² Diccionario consultado el 27 de febrero de 2018, en: del.rae.es/?id=XTrlaQd.

De ese modo, la seguridad jurídica se opone a las modificaciones bruscas, ilegítimas o irrazonables. La situación de un sistema jurídico en el cual las normas o los actos gozan de estabilidad, considerada esta última como certidumbre en que los eventuales cambios normativos serán razonables y previsibles, se refiere a que los actos administrativos serán dictados por las autoridades legítimamente investidas de poder para ello, respetarán siempre los derechos y las garantías de las personas, permitiendo a los actores del sistema jurídico estimar con un margen de alta probabilidad las consecuencias legales futuras de sus conductas presentes y resguardando, en todo momento, una esfera mínima de derechos protegidos de toda arbitrariedad.³³

Al respecto, la ejecutoria de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala que:

el derecho fundamental a la seguridad jurídica, particularmente en materia tributaria, radica en 'saber a qué atenerse' respecto a la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad fiscal, teniendo como manifestaciones concretas la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso.³⁴

Así, la seguridad jurídica supone la certeza, la estabilidad y la razonabilidad en las normas y en los actos que dicten las autoridades administrativas.

³³ Fernández Lamela, Pablo M., "Emergencia pública e inseguridad jurídica. Navegando a bordo del Titanic institucional", en López Olvera, Miguel Alejandro y Vocos Conesa, Juan Martín (coords), *Perspectivas del derecho público en el umbral del siglo XXI*, Buenos Aires, Fundación de Derecho Administrativo, 2003, p. 207.

³⁴ Véase la página 53 de la versión pública de la ejecutoria, *op. cit.*, nota 3.

c) El derecho de igualdad

Sobre el particular, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que este derecho no implica que todos los gobernados deban encontrarse siempre, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que se traduce en el derecho de unos a recibir el mismo trato que aquellos que se encuentran en similar situación de hecho, de tal modo que no tengan que soportar un perjuicio o privarse de un beneficio.

Se cimienta, sigue la Segunda Sala, en la idea de colocar a los particulares en condiciones tales que puedan acceder a otros bienes y derechos protegidos constitucionalmente, eliminando cualquier situación de desigualdad manifiesta.

En esos términos, señala la ejecutoria, no toda desigualdad de trato es violatoria del derecho fundamental de igualdad, sino sólo cuando produce distinción entre situaciones objetivas y de hecho comparables, sin que exista para ello una justificación.

d) El derecho a la memoria histórica

La memoria, según el *Diccionario de la Lengua Española*, es el "recuerdo que se hace o aviso que se da de algo pasado".³⁵ Así, el derecho a la memoria, señala Iván Céspedes Castro, es equivalente al derecho a entender y elaborar el pasado. Se trata de la posibilidad de reconocimiento de la temporalidad humana como condición existencial, pues la memoria es el ámbito en el

³⁵ *Diccionario...*, op. cit., nota 31.

que podemos rescatar el pasado como eje referencial de la vida y de nuestra cultura.³⁶

El derecho a la memoria es también un derecho colectivo, pues los pueblos y comunidades deben tener la opción de conservar y difundir su memoria histórica.

Este derecho fundamental debe ir acompañado del deber de los poderes públicos de garantizar su acceso y promoción, incorporando el conocimiento histórico a la memoria colectiva con toda su complejidad y pluralidad. El derecho a la memoria es un deber ético fundamental del Estado, pero también es una exigencia democrática de nuestros tiempos: el conocimiento y el recuerdo de los acontecimientos de nuestras naciones son elementos fundamentales de nuestra identidad colectiva y un signo de calidad de la democracia.

Así, los registros, los padrones, los archivos y los expedientes son acervos de valor mundial, pues potencialmente todas las personas del mundo pueden hacer uso de ellos.

En ese sentido, la preservación de los registros, de los padrones, de los archivos y de los expedientes públicos supone mucho más que su mera custodia, ya que al recopilar y preservar documentación, toda institución da cuenta de sí misma en beneficio de las generaciones actuales y futuras.

³⁶ Véase mi trabajo en López Olvera, Miguel Alejandro, "Registros, padrones y archivos: base fundamental del derecho a la memoria y a la cultura", Ponce Báez, Gabriela y García Tinajero, Leonel (Coords), *Las fronteras del derecho de la información*, México, Novum, 2011, pp. 145-168.

Es decir, que la información generada por dichos documentos, se convierte en patrimonio de la nación con significado, valor e importancia duraderos, pues asegura oportunidades de creación y conocimiento en términos jurídicos, culturales y científicos, además de ser representación de una Nación que está viva; por eso da fe de su pasado, lo mismo que sus instituciones y cultura, que encuentran su hilo conductor en los documentos.

Al respecto, por ejemplo, el Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, con residencia en la Ciudad de México y jurisdicción en toda la República, destacó en la tesis aislada I.1o.A.E.6 K (10a.), que:

De la interpretación correlacionada de los artículos 63 y 221 del Código Federal de Procedimientos Civiles; punto segundo, fracción XX, del Acuerdo General Conjunto Número 2/2009, de los Plenos de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Consejo de la Judicatura Federal, relativo a la transferencia, digitalización, depuración y destrucción de los expedientes generados en los Tribunales Colegiados de Circuito, y artículo 12, incisos d) y e), del Acuerdo General Conjunto Número 1/2013, de los órganos mencionados y del Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación, relativo a la Firma Electrónica Certificada del Poder Judicial de la Federación (FIREL) y al expediente electrónico, el expediente judicial es el conjunto ordenado o recopilación de documentos en los que constan los actos procesales, es el legajo donde deben coleccionarse o compilarse promociones, documentos adjuntos —específicamente, los base de la acción—, tales como poderes y, de manera especial, acuerdos, actuaciones y resoluciones, en la medida que acreditan lo actuado por las partes y el tribunal, cuyo contenido se guarda como *memoria* o

testimonio en el propio órgano. En otras palabras, es *el registro histórico del proceso*. Por otra parte, existen evidencias o pruebas que se presentan por las partes ante tribunales para apoyar o dar crédito a sus manifestaciones, elementos que temporalmente se relacionan o asocian con el expediente judicial y deben estar disponibles para consulta de juzgadores, secretarios, partes y auxiliares, como son los peritos o testigos, durante la secuela judicial. Algunas de las evidencias presentadas en autos, si es que resultan relevantes y esenciales para probar la decisión, pueden ser citadas o incluso guardarse testimonio de ellas, lo que acontece con ciertas copias, fotografías, esquemas u otros supuestos generados mediante alguna otra tecnología, que razonablemente puedan ser agregadas al expediente. Sin embargo, concluida la instancia y recursos, se devuelven a las partes o autoridades responsables las pruebas exhibidas, por lo que nunca llegan a convertirse en parte del expediente judicial. En este orden de ideas, las constancias que integran el expediente judicial son exclusivamente las promociones y actuaciones judiciales.³⁷

La asignación de recursos para la conservación de los expedientes y archivos, expresión de voluntad política, es determinante, sobre todo si consideramos que la preservación es una tarea muy costosa, que requiere de una planificación adecuada y sistemática que incluye medidas para su mejoramiento y modo de hacerlo, que van desde la correcta manipulación para evitar el tener que restaurar o reemplazar un documento, hasta la identificación de los agentes que los deterioran.

³⁷ Tesis I.1o.A.E.6 K (10a.), publicada en el *Semanario Judicial de la Federación*, el viernes 30 de mayo de 2014 a las 10:40 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 6, mayo de 2014, Tomo III, página 1994; Registro digital: 2006571.

Establecer una política de desarrollo de colecciones, documentos, expedientes y archivos, que considere cambios de formato, microfilm, disco compacto y otros, es muy importante, pues los medios electrónicos reducen la manipulación documental. Tal política también debe determinar el valor que se les da a dichas colecciones, documentos, expedientes, etcétera.

Además, los registros, padrones, archivos y expedientes públicos son excepcionales en cuanto a su custodia, preservación y clasificación; sería deseable alentar la consulta e investigación de estos acervos documentales. Y precisamente, la función de éstos es la de administrar, custodiar, guardar, dar acceso y publicidad a la memoria de una Nación o de un pueblo, a través de la inscripción, recolección, clasificación y preservación de documentos, así como ofrecerlos al conocimiento de la sociedad.

e) *El derecho a la verdad*

Según el *Diccionario de la Lengua Española*, verdad es la "conformidad de lo que se dice con lo que se siente o se piensa".³⁸ Conocer la verdad es un derecho humano.³⁹

Cuando ocurre algún suceso dañino para alguna persona, ésta tiene el derecho a conocer qué es lo que ocurrió en realidad. Y saber la verdad de lo ocurrido en un suceso, es una expectativa que nace en la víctima o en sus seres más próximos.

Según la Corte IDH:

³⁸ *Diccionario...*, op. cit., nota 31.

³⁹ Tesis VII.4o.P.T.7 P (10a.), publicada en el *Semanario...* op. cit., el viernes 7 de marzo de 2014 a las 10:18 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 4, marzo de 2014, Tomo II, página 1944; Registro digital: 2005857.

[...] el derecho a conocer la verdad da lugar a una expectativa que el Estado debe satisfacer a los familiares, deben contar con amplias posibilidades de ser oídos y actuar en los respectivos procesos, tanto en procura del esclarecimiento de los hechos y del castigo de los responsables, como en busca de una debida reparación.⁴⁰

[...] toda persona, incluyendo a los familiares de víctimas de graves violaciones de derechos humanos, tiene el derecho a conocer la verdad. En consecuencia, los familiares de las víctimas, y la sociedad como un todo, deben ser informados de todo lo sucedido con relación a dichas violaciones. Este derecho a la verdad se ha venido desarrollando por el Derecho Internacional de los Derechos Humanos.⁴¹

Asimismo:

El derecho de acceso a la justicia no se agota en que se tramiten procesos internos, sino que debe además asegurar en tiempo razonable, el derecho de la víctima o sus familiares a saber la verdad de lo sucedido y a que se sancione a los eventuales responsables.⁴²

En materia de procedimientos administrativos, también es muy importante conocer la verdad, pues en muchas ocasiones, los servidores públicos o las personas son sujetos de una investigación o son fiscalizados por los órganos competentes del Estado.

⁴⁰ Corte IDH, *Caso de las Hermanas Serrano Cruz vs. El Salvador*. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 01 de marzo de 2005; *Caso García Prieto y otros vs. El Salvador*. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 20 de noviembre de 2007.

⁴¹ *Ibidem*.

⁴² Corte IDH, *Caso 19 comerciantes vs. Colombia*. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 5 de julio de 2004; y *Caso Balderón García vs. Perú*. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 6 de abril de 2006.

En esos supuestos, las personas sujetas a fiscalización tienen el derecho a conocer qué sucedió en realidad, pues se trata de actividades que posiblemente causen daños a la colectividad.

5. PÁGINAS WEB, ARCHIVOS Y EXPEDIENTES

a) Páginas web del Gobierno Federal

El Servicio de Administración Tributaria es un organismo descentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero también es una plataforma informática creada, especialmente, para informar a las personas en general y, en especial a los contribuyentes, en donde se alberga el buzón tributario.

Según lo dispuesto en el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación, "las personas físicas y morales inscritas en el registro federal de contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria", cuya dirección electrónica es sat.gob.mx.

Según el artículo 11 del "Acuerdo que tiene por objeto emitir las políticas y disposiciones para la Estrategia Digital Nacional, en materia de tecnologías de la información y comunicaciones, y en la de seguridad de la Información, así como establecer el Manual Administrativo de Aplicación General en dichas materias",⁴³ las Secretarías de Estado, incluyendo a sus órganos administrativos descentrados y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, así como a la Oficina de la Presidencia de la República

⁴³ Publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 8 de mayo de 2014.

y la Procuraduría General de la República, deben "establecer un dominio o segmento virtual en el uso compartido de redes de telecomunicaciones, lo cual se podrá realizar de manera individual o conjunta".

Asimismo, el artículo 19 del Acuerdo mencionado señala que respecto a las plataformas digitales de páginas web, las dependencias del Ejecutivo Federal deberán "estandarizar su presencia en páginas web, de acuerdo a las guías, lineamientos, manuales y documentos técnicos de interoperabilidad que emita la Unidad de Gobierno Digital de la Secretaría de la Función Pública, a través de su portal."

Por otra parte, los artículos vigesimosegundo, vigesimotercero, vigesimocuarto y vigesimoquinto de los "Lineamientos Generales para la Organización y Conservación de los Archivos de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal",⁴⁴ establecen que:

Vigesimosegundo. Las dependencias y entidades adoptarán medidas y procedimientos técnicos que garanticen la conservación de la información y la seguridad de sus soportes, entre otros:

I. Contar con espacios diseñados y destinados exclusivamente a la recepción, organización y resguardo temporal o definitivo de los documentos, y

II. Contar con sistemas de control ambiental y de seguridad para conservar los documentos.

⁴⁴ Publicados en el *Diario Oficial de la Federación* el 20 de febrero de 2014.

Vigesimotercero. Las dependencias y entidades tomarán las medidas necesarias para administrar y conservar los documentos electrónicos, generados o recibidos, cuyo contenido y estructura permitan identificarlos como documentos de archivo que aseguren la identidad e integridad de su información.

Vigesimocuarto. Las dependencias y entidades aplicarán las medidas técnicas de administración y conservación que aseguren la validez, autenticidad, confidencialidad, integridad y disponibilidad de los documentos electrónicos de acuerdo con las especificaciones de soportes, medios y aplicaciones de conformidad con las normas nacionales e internacionales.

Vigesimoquinto. Las dependencias y entidades realizarán programas de respaldo y migración de los documentos electrónicos, de acuerdo con sus recursos.

Además, el artículo Décimo de la normativa mencionada, dispone que:

Décimo. En cada unidad administrativa de las dependencias y entidades existirá un archivo de trámite.

Los responsables de los archivos de trámite, serán nombrados por el titular de cada unidad administrativa, quien definirá su nivel jerárquico y tendrán las siguientes funciones:

- I. Integrar los expedientes de archivo;
- II. Conservar la documentación que se encuentra activa y aquella que ha sido clasificada como reservada o confidencial, conforme al catálogo de disposición documental;

III. Coadyuvar con el área coordinadora de archivos o, en su caso, con el archivo de concentración, en la elaboración del cuadro general de clasificación, el catálogo de disposición documental y el inventario general;

IV. Elaborar los inventarios de transferencia primaria, y

V. Valorar y seleccionar los documentos y expedientes de las series documentales, con el objeto de realizar las transferencias primarias al archivo de concentración, conforme al catálogo de disposición documental a que se refiere el Lineamiento decimoséptimo.

Después de revisar las normativas que rigen en esta materia, es posible identificar que la Administración General de Recaudación, del Servicio de Administración Tributaria, es la dependencia encargada de normar e instrumentar la operación del servicio de buzón tributario, en coordinación con las demás administraciones generales.

En ese contexto, la reforma que incorpora a las TIC's a la materia fiscal es avanzada en el sentido de que agrega elementos y herramientas útiles que permiten eficientar los procedimientos en materia fiscal, agilizando los trámites a los contribuyentes a través de la plataforma informática. La cual, junto con los sistemas que están albergados, permite tener un mejor control de toda la documentación que van agregando las autoridades y los contribuyentes, lo que también le permite a la autoridad controlar la documentación, los datos y verificar que sean fidedignos.

b) Los archivos

Según el *Diccionario de la Lengua Española*, "archivo" significa "Conjunto ordenado de documentos que una persona, una sociedad, una institución, etc., producen en el ejercicio de sus funciones o actividades".⁴⁵

Un archivo es el conjunto de documentos ordenados que produce una persona física o moral, individual o agrupada, o una institución pública en el curso de su actividad, que son preservados para la realización de sus propósitos culturales, legales o políticos por tal persona o institución.⁴⁶

Al respecto, la fracción II del artículo 4o. de la Ley Federal de Archivos señala que es el "conjunto orgánico de documentos en cualquier soporte, que son producidos o recibidos por los sujetos obligados o los particulares en el ejercicio de sus atribuciones o en el desarrollo de sus actividades."

Por su parte, la fracción V del mismo numeral dispone que el archivo de trámite es la "unidad responsable de la administración de documentos de uso cotidiano y necesario para el ejercicio de las atribuciones de una unidad administrativa."

En ese sentido, el decreto impugnado incorpora una serie de conceptos que están vinculados con la construcción de los expedientes y la conservación de los archivos, como el de documento digital, el cual se entiende, según el artículo 17-D del

⁴⁵ *Diccionario...*, *op. cit.*, nota 31.

⁴⁶ Ruiz Rodríguez, Antonio Ángel, "El archivo, la archivista y el documento", en López Yezpez, José (coord.), *Manual de ciencias de la documentación*, Madrid, Pirámide, 2002, p. 137.

Código Fiscal de la Federación, como todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

Las Secretarías de Estado establecerán sus correspondientes servicios de apoyo administrativo en materia de planeación, programación, presupuesto, informática y estadística, recursos humanos, recursos materiales, contabilidad, fiscalización, archivos y los demás que sean necesarios, en los términos que fije el Ejecutivo Federal.

En materia federal, la Ley Federal de Archivos⁴⁷ establece las disposiciones:

Artículo 1. El objeto de esta Ley es establecer las disposiciones que permitan la organización y conservación de los archivos en posesión de los Poderes de la Unión, los organismos constitucionales autónomos y los organismos con autonomía legal, así como establecer los mecanismos de coordinación y de concertación entre la Federación, las entidades federativas, los municipios y las demarcaciones territoriales de la Ciudad de México para la conservación del patrimonio documental de la Nación, así como para fomentar el resguardo, difusión y acceso de archivos privados de relevancia histórica, social, técnica, científica o cultural.

⁴⁷ Asimismo, el artículo 27, fracción XIX, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, disponía que a la Secretaría de Gobernación le correspondía "administrar el Archivo General de la Nación, así como vigilar el cumplimiento de las disposiciones legales en materia de información de interés público".

Puesto que los archivos se preservan para permitir el uso continuado de los materiales, es necesario garantizar su adecuado resguardo y acceso, estableciendo al respecto criterios escritos e informes periódicos sobre el estado que guarda el patrimonio documental, para evaluar la correcta toma de decisiones.

Además, afirma Patricia Galeana, exdirectora del Archivo General de la Nación, que en nuestro País no se cumplen las normas internacionales que deben tener los inmuebles que albergan los acervos para la preservación de los documentos, ni siquiera la sede del propio Archivo Nacional de México, que es la antigua penitenciaria de Lecumberri.

Al respecto los artículos 35 y 36 de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas señalan que:⁴⁸

ARTÍCULO 35. Son monumentos históricos los bienes vinculados con la historia de la nación, a partir del establecimiento de la cultura hispánica en el país, en los términos de la declaratoria respectiva o por determinación de la Ley.

ARTÍCULO 36. Por determinación de esta Ley son monumentos históricos:

...

II.- Los documentos y expedientes que pertenezcan o hayan pertenecido a las oficinas y archivos de la Federación, de las entidades federativas o de los Municipios y de las casas curiales.

⁴⁸ Publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 6 de mayo de 1972.

Asimismo, la Ley mencionada establece que:

ARTÍCULO 2o. Es de utilidad pública, la investigación, protección, conservación, restauración y recuperación de los monumentos arqueológicos, artísticos e históricos y de las zonas de monumentos.

La Secretaría de Educación Pública, el Instituto Nacional de Antropología e Historia, el Instituto Nacional de Bellas Artes y los demás institutos culturales del país, en coordinación con las autoridades estatales, municipales y los particulares, realizarán campañas permanentes para fomentar el conocimiento y respeto a los monumentos arqueológicos, históricos y artísticos.

El Instituto Nacional de Antropología e Historia y el Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, de acuerdo con lo que establezca el reglamento de esta Ley, organizarán o autorizarán asociaciones civiles, juntas vecinales, y uniones de campesinos como órganos auxiliares para impedir el saqueo arqueológico y preservar el patrimonio cultural de la Nación. Además se establecerán museos regionales.

Por su parte, el artículo 22 de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas establece como una obligación del Instituto Nacional de Antropología e Historia, registrar "los monumentos pertenecientes a la Federación", entre los cuales se encuentran los registros, padrones y archivos.

También es importante mencionar que la Ley señalada establece en su artículo 52, sanciones importantes para las personas que dañen o destruyan los monumentos históricos, entre los

cuales se encuentran los registros, padrones y archivos públicos, en los términos siguientes:

ARTÍCULO 52. Al que por medio de incendio, inundación o explosión dañe o destruya un monumento arqueológico, artístico o histórico, se le impondrá prisión de dos a diez años y multa hasta por el valor del daño causado.

Al que por cualquier otro medio dañe o destruya un monumento arqueológico, artístico o histórico, se le impondrá prisión de uno a diez años y multa hasta por el valor del daño causado.⁴⁹

En el caso específico del buzón tributario, el artículo 110, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación dispone que:

Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

IV. Modifique, destruya o provoque la pérdida de la información que contenga el buzón tributario con el objeto de obtener indebidamente un beneficio propio o para terceras personas en perjuicio del fisco federal, o bien ingrese de manera no autorizada a dicho buzón, a fin de obtener información de terceros.

Además de lo anterior, la fracción V del artículo 49 de la Ley General de Responsabilidades Administrativas, publicada en *Diario Oficial de la Federación* el 18 de julio de 2016, establece que:

⁴⁹ Artículo cuyo texto se reformó el 13 de junio de 2014.

Incurrirá en falta administrativa no grave el servidor público cuyos actos u omisiones incumplan o transgredan lo contenido en las obligaciones siguientes:

V. Registrar, integrar, custodiar y cuidar la documentación e información que por razón de su empleo, cargo o comisión, tenga bajo su responsabilidad, e impedir o evitar su uso, divulgación, sustracción, destrucción, ocultamiento o inutilización indebidos;

En términos de la norma anterior, los servidores públicos que incumplan con dicha obligación, podrían ser sujetos de responsabilidad administrativa.

Por otro lado, la fracción XVIII del artículo 6o. de la Ley General de Bienes Nacionales⁵⁰ dispone que están sujetos al régimen de dominio público de la Federación:

XVIII. Los muebles de la Federación que por su naturaleza no sean normalmente sustituibles, como los documentos y expedientes de las oficinas, los manuscritos, incunables, ediciones, libros, documentos, publicaciones periódicas, mapas, planos, folletos y grabados importantes o raros, así como las colecciones de estos bienes; las piezas etnológicas y paleontológicas; los especímenes tipo de la flora y de la fauna; las colecciones científicas o técnicas, de armas, numismáticas y filatélicas; los *archivos*, las fonograbaciones, películas, archivos fotográficos, magnéticos o informáticos, cintas magnetofónicas y cualquier otro objeto que contenga imágenes y sonido, y las piezas artísticas o históricas de los museos;

⁵⁰ Publicada en el *Diario Oficial de la Federación* del 20 de mayo de 2004.

Asimismo, el artículo 13 de dicha Ley establece que "Los bienes sujetos al régimen de dominio público de la Federación son inalienables, imprescriptibles e inembargables y no estarán sujetos a acción reivindicatoria o de posesión definitiva o provisional, o alguna otra por parte de terceros".

Lo anterior, de acuerdo con el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Civil del Primer Circuito, significa que:

los bienes del dominio público de la Federación son inalienables e imprescriptibles y no están sujetos a acción reivindicatoria o de posesión definitiva o provisional, debe lógicamente concluirse que tales bienes sólo pueden ser propiedad de la Federación, y los particulares, las instituciones y organismos públicos sólo pueden adquirir sobre el uso, aprovechamiento y explotación de esos bienes los derechos regulados por la propia Ley General de Bienes Nacionales y las otras que expida el Congreso de la Unión, dentro de los cuales no se incluye la propiedad.⁵¹

Así, dichos registros, padrones y archivos son, como lo señalan los artículos 6o. y 13 de la Ley mencionada, inalienables, inembargables e imprescriptibles, a saber:

- *Inalienables*

Esta característica se refiere a que los bienes que están sujetos al dominio público de la Federación no se pueden enajenar, es decir, que no es posible que cambien de titular mediante cualquier

⁵¹ Tesis I.3o.C.462.C, publicada en el *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 1737; Registro digital: 180695.

acto jurídico entre el Estado y un particular, como podría ser una compraventa, donación, permuta, etcétera.

- *Imprescriptibles*

La prescripción, en algunos casos, es permitida por el legislador. Sin embargo, para el caso de los bienes que son patrimonio de la Nación, el legislador ha señalado que no pueden prescribir, es decir, que los particulares no podrían adquirir bienes que son propiedad de la Nación mediante el transcurso del tiempo.

- *Inembargables*

Los bienes del dominio público de la Federación no pueden ser objeto de embargo.

c) *Los expedientes*

El Primer Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa Especializado en Competencia Económica, Radiodifusión y Telecomunicaciones, con residencia en la Ciudad de México y jurisdicción en toda la República, señala que por expediente judicial se entiende el conjunto ordenado o recopilación de documentos en los que constan actos procesales, es el legajo donde deben coleccionarse o compilarse promociones, documentos adjuntos —especialmente, los base de la acción—, tales como poderes y, de manera especial, acuerdos, actuaciones y resoluciones, en la medida que acreditan lo actuado por las partes y el tribunal, cuyo contenido se guarda como memoria o testimonio en el propio órgano.⁵²

⁵² Tesis I.1o.A.E.6 K (10a.); publicada en el *Semanario... pp. cit.*, el viernes 30 de mayo de 2014 a las 10:40 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 6, mayo de 2014, Tomo III, página 1994; Registro digital: 2006571.

Ahora bien, se considera por expediente, según lo dispuesto en el artículo 4o., fracción XXIII, de la Ley Federal de Archivos, a la "Unidad documental constituida por uno o varios documentos de archivo, ordenados y relacionados por un mismo asunto, actividad o trámite de los sujetos obligados."⁵³

Sobre los temas, la Corte IDH ha señalado que:

Asiste al Estado la potestad de construir un expediente en búsqueda de la verdad de los hechos, adoptando las medidas necesarias para impedir que dicha labor se vea afectada por la destrucción u ocultamiento de pruebas.⁵⁴

También precisa que:

es evidente la relevancia del expediente [...], adecuadamente integrado [...]. La falta de expediente o la deficiente integración de éste, así como la ausencia de normas que regulen esta materia al amparo de normas éticas y reglas de buena práctica, constituyen omisiones que deben ser analizadas y valoradas, en atención a sus consecuencias, para establecer la posible existencia de responsabilidades de diversa naturaleza.⁵⁵

Por otra parte, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14, fracción V, cuarto párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, expediente en materia administrativa

⁵³ La misma definición está prevista en el artículo segundo, fracción XVII, de los "Lineamientos Generales para la Organización y Conservación de los Archivos de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal", publicados en el *Diario Oficial de la Federación* el 20 de febrero de 2004.

⁵⁴ Corte IDH, *Caso Barreto Leiva vs. Venezuela*. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 17 de noviembre de 2009.

⁵⁵ Corte IDH, *Caso Albán Cornejo y otras. vs. Ecuador*. Fondo Reparaciones y Costas. Sentencia de 22 de noviembre de 2007.

es "el que contenga toda la información relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos administrativos posteriores y la resolución impugnada".

Sobre el tema, el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito señaló que la garantía de seguridad jurídica de las personas, exige la intervención y tramitación del expediente administrativo [...]. La falta de dicho expediente produce la ilegalidad del acto [...], por ausencia de motivos y fundamentos [...].⁵⁶

Así, conforme a la referida tesis I.1 o.A.E.6 K (10a.) el expediente "es el registro histórico" del procedimiento.⁵⁷

En ese sentido, el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Administrativo, establece que "en el despacho de los expedientes se guardará y respetará el orden riguroso de tramitación en los asuntos de la misma naturaleza; la alteración del orden sólo podrá realizarse cuando exista causa debidamente motivada de la que quede constancia".⁵⁸

El mismo artículo señala que el incumplimiento de la obligación anterior, será causa de responsabilidad del servidor público infractor.

⁵⁶ Tesis de rubro: "EXPROPIACION, ESTA SUJETA A QUE EXISTA UN CASO DE UTILIDAD PÚBLICA.", publicada en la Gaceta... *op.cit.*, Octava Época, Tomo II, Segunda Parte-1, julio a diciembre de 1988, página 259; Registro digital: 230066.

⁵⁷ Tesis ... *op.cit.*, nota 36 de este apartado.

⁵⁸ En términos similares se ubica el artículo 51 de la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal.

Por su parte, el artículo 50 de la Ley de Procedimiento Administrativo del Distrito Federal señala que:

Las dependencias o entidades ante las cuales se substancien procedimientos administrativos, establecerán un sistema de identificación de los expedientes, que comprenda, entre otros datos, los relativos al número progresivo, al año y la clave de la materia que corresponda, mismos que deberán ser registrados en un Libro de Gobierno que resguardará la autoridad para el adecuado control de los asuntos. Así mismo, se deberán guardar las constancias de notificación en los asuntos, los acuses de recibo y todos los documentos necesarios para acreditar la realización de las diligencias.

Asimismo, el artículo Decimoquinto, de los "Lineamientos Generales para la Organización y Conservación de los Archivos de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal", dispone que:

Además de contener documentos, los expedientes se deben formar con la portada o guarda exterior, la que debe incluir datos de identificación del mismo, considerando el cuadro general de clasificación archivística.

El marcado de identificación del expediente debe contener como mínimo los siguientes elementos:

- I. Unidad administrativa;
- II. Fondo;
- III. Sección;

IV. Serie;

V. Número de expediente o clasificador: el número consecutivo que dentro de la serie documental identifica a cada uno de sus expedientes;

VI. Fecha de apertura y, en su caso, de cierre del expediente;

VII. Asunto (resumen o descripción del expediente);

VIII. Valores documentales;

IX. Vigencia documental;

X. Número de fojas útiles al cierre del expediente: es el número total de hojas contenidas en los documentos del expediente.

En la caja de la portada o guarda exterior del expediente deberá señalarse la nomenclatura asignada a los incisos III, IV y V.

Es decir, que el buzón tributario no es un expediente electrónico, sino, efectivamente, sólo un medio de comunicación en el cual se van agregando constancias de diferente naturaleza, que tanto la autoridad fiscal como el contribuyente puede utilizar como elementos probatorios en un procedimiento administrativo.

6. EL BUZÓN TRIBUTARIO

a) *Sistema de comunicación*

El buzón tributario, según lo dispuesto en los artículos 17-K, 17-L, 18 y 22 del Código Fiscal de la Federación, tiene algunas funciones y características específicas. De acuerdo con el numeral

17-K, el buzón tributario "consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria"; tiene la función de transmitir comunicaciones, tanto de la autoridad fiscal como de los contribuyentes. De este modo, en términos del propio Código Fiscal de la Federación, son transmitidas a través del buzón tributario, entre otras, las notificaciones, las promociones y las solicitudes o avisos; o los contribuyentes pueden dar cumplimiento a requerimientos de la autoridad, por medio de documentos digitales y realizar consultas sobre su situación fiscal.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación con relación al buzón tributario y al mencionado artículo 17-K sostuvo que:

El citado precepto dispone que las personas físicas y morales inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes tendrán asignado un buzón tributario, consistente en un sistema de comunicación electrónico ubicado en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, a través del cual, la autoridad fiscal realizará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita, en documentos digitales, incluyendo cualquiera que pueda ser recurrido, y los contribuyentes presentarán promociones, solicitudes, avisos, o darán cumplimiento a requerimientos de la autoridad, a través de documentos digitales, y podrán realizar consultas sobre su situación fiscal, estableciendo el mecanismo para corroborar su autenticidad y correcto funcionamiento inicial. Lo anterior permite observar que el artículo 17-K del Código Fiscal de la Federación sólo instaure un nuevo canal de comunicación entre el contribuyente y la autoridad hacendaria aprovechando los avances tecnológicos, precisando con toda claridad cuál será su propósito y la forma en que se le dotará de eficacia,

con lo cual, se deja en claro al contribuyente a qué atenerse, pues la norma le permite conocer que tendrá asignado un buzón tributario para interactuar e intercambiar información con la autoridad hacendaria, de manera que tiene la certeza de que, a través de ese medio, le efectuará la notificación de cualquier acto o resolución administrativa que emita y que, por la misma vía, deberá presentar sus promociones, solicitudes, avisos, dar cumplimiento a sus obligaciones y a los requerimientos que se le formulen, así como realizar consultas sobre su situación fiscal, aunado a que la redacción de la norma impide a la autoridad cualquier actuación arbitraria o excesiva, en la medida en que establece con precisión el objeto y finalidad del buzón tributario, el cual no podrá utilizarse para cuestiones diversas de las expresamente establecidas por el legislador. En esos términos, el artículo 17-K invocado, no viola el derecho a la seguridad jurídica reconocido en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, tomando en consideración, que sólo propone delimitar lo que podrá enviarse a través del citado medio, y no detalla cómo se hará el envío respectivo, esto es, cómo se efectuarán las notificaciones por esa vía ni bajo qué parámetros se tendrán por realizadas, a fin de constatar que la información respectiva ha sido entregada al receptor, pues esos aspectos se regulan esencialmente en el artículo 134 del referido código tributario.⁵⁹

Cabe destacar, que el segundo párrafo del artículo 17-L del Código Fiscal de la Federación dispone que "Las bases de información depositadas en el mencionado buzón en términos de este artículo, no podrán tener un uso fiscal para los efectos de lo dispuesto en el artículo 63, primer párrafo de este Código".

⁵⁹ Tesis 2a./J. 137/2016 (10a.), consultable en las páginas 128 a 131 de esta obra.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 63 del Código Fiscal de la Federación señala que:

Los hechos que se conozcan con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación previstas en este Código o en las leyes fiscales, o bien que consten en los expedientes, documentos o bases de datos que lleven, tengan acceso o en su poder las autoridades fiscales, así como aquéllos proporcionados por otras autoridades, podrán servir para motivar las resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de cualquier otra autoridad u organismo descentralizado competente en materia de contribuciones federales.

En ese sentido, es importante precisar lo que disponen las fracciones XX y XXI, del artículo 4o., de la Ley Federal de Archivos, en las cuales se menciona qué debe entenderse por documento de archivo y documento electrónico:

Documento de archivo: El que registra un acto administrativo, jurídico, fiscal o contable, creado, recibido, manejado y usado en el ejercicio de las facultades y actividades de los sujetos obligados, independientemente del soporte en el que se encuentren;

Documento electrónico: Aquél que almacena la información en un medio que precisa de un dispositivo electrónico para su lectura;

También respecto del documento electrónico, los "Lineamientos Generales para la Organización y Conservación de los Archivos de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal" señalan que es la "información que puede constituir un

documento de archivo cuyo tratamiento es automatizado y requiere de una herramienta específica para leerse o recuperarse".⁶⁰

b) Mecanismo para realizar notificaciones

De acuerdo con lo señalado en los artículos 17-L, 18, 22 y 27 del Código Fiscal de la Federación, el buzón tributario es un medio de comunicación para realizar notificaciones a los contribuyentes.⁶¹ Algunas de las hipótesis para ello, están contempladas en los numerales 18, segundo párrafo, y 22 del mismo ordenamiento.⁶²

Otros supuestos están establecidos en los artículos 27, último párrafo,⁶³ 40-A, fracción V,⁶⁴ 50, 69-B, 121, 134, 137, 152, 175, 177 y 196-A, entre otros.

Al respecto, podemos precisar que, de acuerdo con lo señalado en el artículo 17, fracción II, letra C, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, compete a la Adminis-

⁶⁰ Véase el artículo segundo, fracción XVI; de los "Lineamientos Generales para la Organización y Conservación de los Archivos de las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal", publicados en el *Diario Oficial de la Federación* el 20 de febrero de 2004.

⁶¹ Véase al respecto Díaz Lozano, José Alejandro; "El buzón tributario... *op.cit.*, nota 8, pp. 39-49.

⁶² El artículo 18, segundo párrafo, señala que "Las promociones deberán enviarse a través del buzón tributario y deberán tener por lo menos los siguientes requisitos". Por su parte, el artículo 22, último párrafo, dispone que "Los requerimientos a que se refiere este artículo se formularán por la autoridad fiscal en documento digital que se notificará al contribuyente a través del buzón tributario, el cual deberá atenderse por los contribuyentes mediante este medio de comunicación".

⁶³ Artículo 27, último párrafo: "Tal situación será notificada a los contribuyentes a través del buzón tributario".

⁶⁴ Artículo 40-A. El aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación de los contribuyentes o los responsables solidarios, a que se refiere la fracción III del artículo 40 de este Código, así como el levantamiento del mismo, en su caso, se realizará conforme a lo siguiente: [...]

V. La autoridad fiscal notificará al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, a más tardar el tercer día siguiente a aquél en que se haya practicado el aseguramiento, señalando la conducta que lo originó y, en su caso, el monto sobre el cual procedió el mismo. La notificación se hará personalmente o a través del buzón tributario al contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado.

tración Central de Notificación, las facultades señaladas en las fracciones XVIII, XIX, salvo el normar los procedimientos de notificación establecidos en el Código Fiscal de la Federación, XX y XXIII respecto a la instrumentación de la operación del buzón tributario del artículo 16 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Asimismo, conforme a la letra D del anterior precepto, a la Administración Central de Cobro Persuasivo y Garantías, le corresponde integrar y actualizar los archivos utilizados para procesamiento electrónico de datos según lo señalado

en las fracciones XVI, XVII, XVIII, XIX salvo el normar los procedimientos de notificación establecidos en el Código Fiscal de la Federación, XX, XXI, XXII, XXIII respecto de la instrumentación de la operación del buzón tributario, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXII, XXXV, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLII, XLIII, XLIV, XLVI, XLVIII y L del artículo 16 de este Reglamento.

Por su parte, el artículo 38, fracción I, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece que:

Los actos administrativos que se deban notificar deberán tener, por lo menos, los siguientes requisitos: I. Constar por escrito en documento impreso o digital. Tratándose de actos administrativos que consten en documentos digitales y deban ser notificados personalmente o por medio del buzón tributario, deberán transmitirse codificados a los destinatarios.

También el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación le otorga facultades al Servicio de Administración Tributaria para

requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión, a través del buzón tributario.

c) Mecanismo para llevar los asientos y registros de la contabilidad para efectos fiscales

El Decreto que se impugnó señala que a partir de su entrada en vigor, los contribuyentes deberán llevar en medios electrónicos los asientos y registros de su contabilidad para efectos fiscales.

Así, de acuerdo con el artículo 28, fracciones I, II, III y IV, del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes deben llevar a cabo los registros o asientos que integran la contabilidad en medios electrónicos, así como a tener disponible dicha información en su domicilio fiscal y de ingresar, mensualmente, la información contable a través de la página web del Servicio de Administración Tributaria.

Al respecto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia siguiente, señaló:

CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA QUE OPERE LA CADUCIDAD DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN INICIA A PARTIR DE LA FECHA EN QUE EL SUJETO OBLIGADO ENVÍA LA INFORMACIÓN RELEVANTE A LAS AUTORIDADES HACENDARIAS A TRAVÉS DE LOS MEDIOS ELECTRÓNICOS PREVISTOS PARA ESE EFECTO.—Del artículo 28, fracciones

III y IV, del Código Fiscal de la Federación, se advierte la obligación del contribuyente de llevar su contabilidad en medios electrónicos y de ingresar mensualmente esa información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Ahora, del artículo 67, fracción II, del aludido código tributario, deriva que uno de los supuestos para que inicie el plazo para que opere la caducidad de las facultades de la autoridades fiscales para determinar las contribuciones o aprovechamientos omitidos y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales es el relativo a la fecha en que se presentó o debió presentarse ante aquéllas la información relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por ende, de la interpretación armónica de las referidas porciones normativas, se concluye que el cómputo del plazo para que opere la caducidad de las facultades de comprobación, tratándose de la contabilidad electrónica inicia, respecto de cada envío, en la fecha en que el sujeto obligado haya presentado, vía electrónica, ante las autoridades correspondientes, la información considerada como relevante en relación con su situación fiscal, en virtud de que es a partir de ese momento cuando la autoridad puede llevar a cabo el análisis de la información y, de presentarse el caso, establecer la posible irregularidad en el cumplimiento de las obligaciones tributarias del gobernado.⁶⁵

Y en otra tesis, también de jurisprudencia, precisó, que:

Las obligaciones de llevar contabilidad en medios electrónicos y de enviar mensualmente la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, previstas en el artículo 28, fracciones III y IV, del Código

⁶⁵ Consultable en los páginas 145 a 148 de esto obra.

Fiscal de la Federación, no constituyen —en sí— un acto de fiscalización (de la información proporcionada), sino simplemente obligaciones que se generan ante la necesidad de actualizar las prácticas tradicionales de recaudación, bajo un contexto social diferente, donde el uso de la tecnología es casi imprescindible. Lo anterior se hace patente del análisis de los trabajos legislativos que precedieron al contenido de la citadas porciones normativas, de donde se advierte que dichas actividades tienen como fin integrar un sistema electrónico de contabilidad estándar que permita, por una parte, facilitar el cumplimiento de obligaciones fiscales de carácter formal y, por otra, agilizar los procedimientos de fiscalización, los cuales evidentemente deben sujetarse a las formalidades previstas para desplegar cada uno de ellos. Ante esa circunstancia, resulta innecesario que, previo al cumplimiento de dichas obligaciones y particularmente, a la de enviar la información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, exista un mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento.⁶⁶

d) Mecanismo para ejercer facultades de comprobación

Para concluir, es importante señalar que la revisión fiscal electrónica es un medio para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con sus obligaciones fiscales y aduaneras, precisamente, basándose en el análisis de la información y la documentación que obre en su poder, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.⁶⁷

⁶⁶ Tesis de jurisprudencia 2a./J. 139/2016 (10a.), publicada en el *Semanario... op. cit.*, el viernes 28 de octubre de 2016 a las 10:28 horas, y en su *Gaceta*, Décima Época, Libro 35, octubre de 2016, Tomo I, página 706; Registro digital: 2012925.

⁶⁷ Véase al respecto Venegas Álvarez, Sonia, *Comentarios... op. cit.*, nota 18, p. 272.

De acuerdo con la ejecutoria de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación,⁶⁸ en interpretación del artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación, "el buzón tributario constituye la base para que la autoridad hacendaria esté en aptitud de ejercer sus facultades de comprobación a través de la revisión electrónica, ya que la notificación de los actos y resoluciones emitidos durante el procedimiento respectivo, así como la presentación de promociones en el mismo, debe realizarse en documentos electrónicos o digitales a través del citado medio electrónico de comunicación".⁶⁹

Este artículo 53-B regula el procedimiento para realizar las revisiones electrónicas. En el penúltimo párrafo, se establece que "los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario".⁷⁰

Según la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

Los preceptos aludidos, al facultar a la autoridad hacendaria para revisar la información y documentación relacionada con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes que obra en su poder, sin tener que dar noticia de ello a los sujetos revisados, no violan el derecho a la seguridad

⁶⁸ Véase la página 23 de la versión pública de la ejecutoria *op.cit.*, nota 3.

⁶⁹ Al respecto véase el comentario al artículo 28, en Venegas Álvarez, Sonia, *Comentarios al...* *op. cit.*, nota 18, p. 142. "El procedimiento que regulará las revisiones electrónicas" se apartaría de las reglas aplicables a las visitas domiciliarias y a las revisiones de gabinete, lo que en sentido tradicional da idea de que en algunos aspectos serían inconstitucionales, pero esto dependerá de cómo se apruebe la reforma y lo que, en su caso, decida el Poder Judicial de la Federación".

⁷⁰ Pérez de Acha, Luis Manuel, "Revisiones fiscales electrónicas", *Consultoría Fiscal. Jurídico, Laboral y Contable-Financiero*, núm. 580, pp. 52-53.

jurídica, reconocido por el primer párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ya que ese proceder, por sí, no afecta derecho alguno de los contribuyentes, provisional ni precautoriamente, sino sólo cuando se advierte alguna irregularidad, ya que en dicho supuesto, de no optar por regularizar su situación fiscal, se les sujeta a un procedimiento de fiscalización, habida cuenta que durante su tramitación pueden solicitar un acuerdo conclusivo, lo que es acorde con el nuevo modelo de relación cooperativa que tiene como propósito fundamental orientar a los contribuyentes con oportunidad sobre los términos en que deben cumplir con sus obligaciones fiscales y resolver diferendos derivados de la interpretación de la ley, sin necesidad de recurrir a los tribunales, a fin de lograr una mayor recaudación y reducir los costos de operación de la hacienda pública.⁷¹

⁷¹ Tesis 2a./J. 152/2016 (10a.), consultable en las páginas 167 o 169 de esta obra.

Esta obra se terminó de imprimir y encuadernar en mayo de 2018 en los talleres de Guimark Total Quality, S.A. de C.V., calle Carolina núm. 98 int. 101, Colonia Ciudad de los Deportes, Delegación Benito Juárez, C.P. 03710, Ciudad de México, México. Se utilizaron tipos Futura Lt Bt y Futura Md Bt en 7, 10, 11 y 13 puntos. La edición consta de 4,000 ejemplares impresos en papel bond de 75 g.